



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13971.724028/2013-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.771 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ICAVI INDÚSTRIA DE CALDEIRAS VALE DO ITAJAÍ S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO.

Com fulcro no artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

NORMAS PROCEDIMENTAIS DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE.

Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, deverá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, enquadrando os trabalhadores desta última como segurados empregados da tomadora, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c Pareceres/CJ nºs 330/1995 e 1652/1999.

PROCEDIMENTO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFIGURAÇÃO.

Comprovados os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico de fato, deverá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo, de maneira a oferecer segurança e certeza no pagamento dos tributos efetivamente devidos pelo contribuinte, conforme preceitos contidos na legislação tributária, notadamente no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes da legislação previdenciária.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SIMULAÇÃO. FRAUDE. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Nos termos da legislação de regência, a multa de ofício integra o crédito tributário e, dessa forma, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do mês subsequente ao do vencimento.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS EFETUADOS AO SIMPLES.

A compensação de créditos recolhidos ao Simples Nacional somente é possível com débitos da própria empresa e quando se tratar de compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer dos recursos e, no mérito, por maioria, negar-lhes provimento. Vencido o relator e as conselheiras Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial ao recurso da autuada, para determinar o aproveitamento das contribuições previdenciárias efetuadas na sistemática do Simples Nacional e excluir os juros sobre a multa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Denny Medeiros da Silveira. Fez sustentação oral a Dra. Camila Gonsalves de Oliveira - OAB/DF 15.791.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Cleberson Alex Friess, Denny Medeiros da Silveira (Suplente Convocado), Andrea Viana Arrais Egypto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (Suplente Convocada), Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

ICAVI INDÚSTRIA DE CALDEIRAS VALE DO ITAJAÍ S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão nº 14-55.826/2014, às fls. 970/921, que julgou procedente o lançamento fiscal, referentes às contribuições sociais devidas ao INSS, incidentes sobre a remuneração constante na folha de pagamento da empresa Prisma Serviços de Montagem Ltda. EPP, em relação ao período de 01/2009 a 12/2011, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 365/393, consubstanciado no seguinte Auto de Infração:

AI DEBCAD nº 51.024.204-9, referente ao período de 01/2009 a 12/2011, o levantamento **PR – Folha de Pagamento da PRISMA** - identifica as remunerações pagas e/ou creditadas aos contribuintes individuais e segurados empregados registrados na empresa vinculada –PRISMA –, que para fins previdenciários foram considerados empregados da empresa ICAVI. As remunerações estão discriminadas nas folhas de pagamentos/GFIP dessa firma, sendo por ela declarada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP –, cujos valores estão indicados no campo “BASE DE CÁLCULO: 01 – SC Empreg/avulso” do Discriminativo do Débito – DD –, integrante deste Auto de Infração.

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização, a empresa Prisma Serviços de Montagem Ltda EPP foi mantida no período com o objetivo de registrar a maior parte dos empregados a serviço da autuada, com redução dos encargos tributários em decorrência da sua opção pelo Simples Nacional.

No curso da ação fiscal, foi constatado pela autoridade autuante que as empresas, apesar de constituídas por pessoas físicas distintas, eram administradas por Jean Carlos Dalmarco e Adélio Sieves, sócios da empresa SD Representação Comercial Ltda.

Esclarece a fiscalização que o negócio é composto pelas empresas: SD Representação Comercial Ltda (ESBRAS – Energia Sustentável do Brasil); ICAVI Ind. de Caldeiras Vale Do Itajaí S/A e PRISMA serviços de Montagem Ltda EPP, constituindo grupo econômico de fato comandado pelos sócios gerentes da SD/ESBRAS, Carlos Dalmarco e Adélio Sieves.

Que a empresa Prisma Serviços de Montagem Ltda EPP nasceu fora do grupo empresarial, mas, comprovadamente, desde a 1ª alteração contratual migrou-se para o mesmo endereço da sede da Icavi, sendo seu sócio o gerente de produção da ICAVI, Juliano Will.

Que, apesar do objetivo social da empresa Prisma ser o mesmo da Icavi (serviços de usinagem, torno, solda e fresa, fabricação de tanques, reservatórios metálicos, caldeiras para aquecimento central e máquinas para indústrias metalúrgicas), o que a Prisma

faz de fato é prestar serviços de mão-de-obra para a industrialização da marca Icavi, cujos produtos são comercializados pela SD/ESBRAS.

Conclui, a fiscalização, tratar-se de simulação a situação identificada, onde a empresa optante pelo Simples não cumpre o seu objeto social, desenvolve as suas atividades mediante utilização de bens constantes no ativo permanente da empresa-mãe (Icavi), não mantém contrato de aluguel e nem de comodato de equipamentos com essa empresa e os empregados simplesmente trabalham para a empresa-mãe, sendo registrados na outra e cujos pagamentos são realizados em forma de transferências on-line da Icavi para a Prisma.

Que assim agindo, a empresa simulou a constituição de nova pessoa jurídica com a finalidade de eximir a empresa-mãe do pagamento dos encargos decorrentes da contratação da mão-de-obra, mediante a opção pelo Simples.

Demonstra, em seguida, a existência dos requisitos necessários à vinculação desses segurados, na qualidade de empregados, com a empresa autuada.

Inclui no pólo passivo da autuação a pessoa jurídica SD Representação Comercial Ltda. e as pessoas físicas Jean Carlos Dalmarco, Adélio Sieves e Claudio Mayer, devido à infração à lei e ao interesse comum na situação que constitui o fato gerador das contribuições ora lançadas.

Foi aplicada a multa qualificada prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, à alíquota de 150% devido à simulação identificada.

A contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram impugnação insurgindo-se contra a peça vestibular do feito, tendo o órgão de primeira instância a julgado improcedente.

Inconformadas com a Decisão recorrida, a autuada, a empresa responsabilizada solidariamente SD Representação Comercial Ltda. e os responsáveis solidários Adelio Sieves, Cláudio Mayer e Jean Carlos Dalmarco apresentaram Recurso Voluntário, procurando demonstrar sua improcedência, repisando as razões da impugnação, motivo pelo qual, neste aspecto, adoto o relatório da DRJ, em síntese as seguintes razões.

Antes de transcrever o relato da DRJ, faz-se necessário mencionar que a Sra. Renita Arnot Mayer apresentou manifestação de inconformidade alegando ter recebido intimação referente ao acórdão supra citado, esclarecendo não compor o polo passivo solidário da presente autuação, requerendo a anulação da intimação por tratar-se de claro e evidente erro.

Das razões recursais de Adelio Sieves, Cláudio Mayer e Jean Carlos Dalmarco, todos apresentaram recurso contendo o mesmo teor, em síntese:

Responsabilidade solidária passiva dos procuradores

Insurge-se contra a atribuição da responsabilidade solidária aos procuradores da empresa autuada argumentando o não preenchimento dos requisitos exigidos para tanto, previstos no artigo 135 do Código Tributário Nacional.

Argumenta não existir nos autos qualquer menção sobre a prática de atos com excesso de poder ou com violação do contrato social da empresa autuada e que teriam redundado na ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados. Assim, o único fundamento possível seria a violação à lei. Nesse

sentido, menciona que a simples falta de cumprimento da obrigação tributária não configura a violação à lei de que trata o artigo 135.

Entende, assim, ser nula a tentativa de se atribuir a responsabilidade solidária aos procuradores da autuada.

Menciona a Portaria nº 180/2010 afirmando que a inclusão dos sócios como responsáveis solidários somente ocorreria no momento da emissão da Certidão de Dívida Ativa da União, e com a comprovação da ocorrência de uma das situações previstas no artigo 135 do Código Tributário Nacional.

Considerando, assim, a inoccorrência de qualquer das hipóteses mencionadas e que o impugnante não é sócio da empresa autuada (mencionado apenas por Adélio Sieves e Jean Carlos Dalmarco), requer a sua exclusão do pólo passivo da autuação.

Da legalidade do procedimento adotado pela empresa e pelos procuradores

Ainda com o objetivo de ter excluída a responsabilidade solidária, afirma que a autuada sempre observou os ditames legais. Que os procuradores e o sócio da empresa sempre agiram em conformidade com a legislação e a opção pela terceirização de serviços se deu de forma regular. Salienta, ainda, que a empresa Prisma aderiu ao Simples por preencher os requisitos previstos na Lei nº 9.317/96.

Destaca que os empregados de ambas as empresas sempre receberam as suas remunerações corretamente e os respectivos tributos foram pagos em dia.

Caso persista a tese defendida pelo auditor fiscal, entende que deve ser reconhecido o mero inadimplemento da obrigação, caso em que não se aplicaria a responsabilidade solidária dos procuradores.

Da ilegitimidade dos procuradores e do sócio administrador

Argumenta que a inclusão dos procuradores no pólo passivo da autuação só pode ser realizada após a desconsideração da personalidade jurídica da empresa por meio de medida judicial, a qual só é aplicável após esgotados todos os meios de cobrança do crédito em face da empresa devedora.

Entende, assim, ter o auditor extrapolado sua competência ao inserir os procuradores e o sócio administrador da empresa no pólo passivo da autuação, ocasionando a desconsideração da personalidade jurídica no âmbito administrativo. Afirma que a responsabilização das pessoas físicas relacionadas no 'Relatório de Vínculos' somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. E aduz ainda a

necessidade dos bens da empresa serem insuficientes para satisfazer o débito tributário.

Aduz violação aos artigos 50 e 985 do Código Civil e ao artigo 5º, XXXIV da Constituição Federal.

Mérito

No mérito, apresenta os impugnantes um breve histórico acerca das atividades executadas pela empresa, pretendendo demonstrar a seriedade e solidez da mesma, o que a fez buscar a terceirização de determinados serviços.

Contradição nos fundamentos legais da autuação fiscal

Aduz a existência de contradição no fato da fiscalização reconhecer a inexistência da empresa Prisma (tratando as empresas Icavi e Prisma como se fossem empresa única) e a existência de grupo econômico de fato entre as empresas Prima, Icavi e SD Representação Comercial. Argumenta que ao reconhecer o grupo econômico entre as empresas, a autoridade fiscal anulou o fundamento do presente auto de infração, qual seja, a inexistência de fato da empresa Prisma.

Requer, por esse motivo, a improcedência do auto de infração.

Da inexistência de norma anti elisiva

Insurge-se contra a desconsideração dos vínculos empregatícios, afirmando não poder a fiscalização desqualificar ato ou negócio jurídico apenas porque o seu conteúdo econômico poderia supostamente estar contido em ato mais oneroso do ponto de vista tributário.

Aduz que a empresa Prisma foi regularmente constituída e optante pelo Simples Nacional. E que a terceirização dos serviços não viola qualquer disposição legal que pudesse ensejar a lavratura deste auto de infração.

E em que pese o auditor mencionar que a autuada se utilizou de artifícios vedados em lei de forma a causar prejuízo ao fisco, que em momento algum aponta quais foram esses artifícios.

Além disso, menciona que o artigo 116, parágrafo único impede que a fiscalização desconsidere atos e negócios jurídicos até que sobrevenha lei ordinária regulamentar. E que essa desconsideração foi realizada nos autos.

Afirma que não se pode impor aos contribuintes em geral a adoção de regras que levem ao pagamento de tributos em montante que poderia ser reduzido mediante a adoção de práticas lícitas de economia tributária.

Pelos motivos expostos, requer a improcedência da autuação.

Da terceirização - industrialização por encomenda

Aduz que a empresa, ao optar pela terceirização através da industrialização por encomenda, contratou não só a Prisma, mas

também outras empresas, alegando a comprovação desse fato mediante apresentação, por amostragem, de notas fiscais.

Da mesma forma, a empresa Prisma não prestava serviços somente à autuada.

Que apesar da legislação não tratar do assunto, os nossos tribunais vêm reconhecendo a responsabilidade subsidiária das empresas tomadoras de serviço em relação aos direitos trabalhistas dos trabalhadores colocados à sua disposição.

Aduz contrariedade do procedimento adotado com a disposição contida na Súmula nº 331 do TST que diz: não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços (...) especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

Entende estar equivocado o procedimento adotado pela fiscalização, que poderia ter lançado o tributo em nome da Prisma, desenquadrando-a do Simples Pretende, com os argumentos acima, demonstrar a legalidade na terceirização adotada e a adoção, pelo auditor fiscal, de um conjunto de fatos totalmente legais e existentes na relação de terceirização, para justificar os lançamentos fiscais. Ressalta que em momento algum restou demonstrado o cumprimento cumulativo de todos os requisitos ensejadores da relação laboral.

Da ilegalidade da desconstituição das relações jurídicas e da ilegalidade na exclusão da Prisma Serviços de Montagem Ltda. EPP do regime Simples

Manifestam-se os impugnantes pela ilegalidade no procedimento adotado pela fiscalização, entendendo que, caso constatado descumprimento legal, deveria ser autuada a empresa Prisma.

Ademais, afirma que os fundamentos que levaram o auditor a considerar a unicidade das empresas não merece prosperar pelos seguintes motivos:

- a Icavi não constituiu a Prisma, como afirma a fiscalização. Somente em 07/2011 a Prisma mudou sua sede para Pouso Redondo/SC, dividindo o mesmo espaço físico em que está localizada a Icavi.

- Os documentos acostados aos autos demonstram que a Prisma foi constituída muito antes do desenquadramento da Icavi do Simples, e adquirida pelo Sr. Juliano e pela Sra. Josiane muito tempo depois do referido desenquadramento. Que a Prisma sempre foi independente da Icavi e dotada de plena autonomia;

- A empresa Prisma sempre possuiu autonomia e independência, bem como clientes próprios e somente mudou sua sede para o mesmo endereço da Icavi em julho/2011;

- Não existia exclusividade na prestação dos serviços;

- Apresenta conta de telefone em nome da Icavi e Prisma, demonstrando que esta última sempre esteve sujeita ao pagamento de suas contas de forma separada e independente;

- Que o contrato de locação comercial demonstra que a locação do imóvel de propriedade da Icavi sempre foi feita a título oneroso;

Argumenta que o simples fato de duas empresas compartilharem o mesmo espaço físico não retira a autonomia e individualidade das mesmas. E reafirma a inexistência de ilegalidade no processo de terceirização.

Questiona, em seguida, o quadro elaborado pela fiscalização com a finalidade de demonstrar que as despesas com empregados da Prisma são incompatíveis com as sua atividade econômica, sendo que a Icavi possui faturamento maior e sem necessitar da mesma mão-de-obra. Argumenta que a partir do momento que a autuada optou pela industrialização por encomenda, esse fato culminou com a desnecessidade da mesma mão-de-obra da empresa terceirizada, mantendo apenas empregados suficientes para cumprimento de seus objetivos sociais.

Identidade na administração das empresas

Sobre a identidade na administração das empresas, representadas por Jean Carlos Dalmarco e Adélio Sieves, questiona onde estaria a ilegalidade em tal procedimento.

Argumenta não existir previsão legal que vede esse procedimento e nem qualquer irregularidade no que tange a essa situação.

Reclamações Trabalhistas

Argumenta que a pretensão da fiscalização demonstrar a existência de um empreendimento único através da referência a ações trabalhistas que reconheceram a existência de grupo econômico entre tais empresas, não merece prosperar. Isso porque empreendimento único e grupo econômico são dois institutos distintos.

E ainda que se admita a formação de grupo econômico, aduz que esse fato não autoriza o auditor fiscal a descaracterizar a Prisma do regime do Simples Nacional e muito menos autorizar o reconhecimento de vínculo de emprego entre os funcionários da Prisma com a Icavi.

Aduz não ser permitido ao auditor fiscal aplicar em seu favor, com fins arrecadatórios, institutos e princípios próprios da legislação que protege direitos e garantias fundamentais de trabalhadores brasileiros.

Do contrato de comodato para uso de equipamentos

Aduz a existência de contrato verbal entre as empresas quanto ao uso, pela empresa Prisma, de máquinas e equipamentos pertencentes à empresa Icavi, tratando-se de contrato legítimo e celebrado nos termos da lei civil.

Da ação judicial nº 074.05.001685-0

Aduz que a referida ação judicial, mencionada no relatório fiscal, ainda se encontra em trâmite, sem finalização.

Além disso, argumenta que referida ação judicial não interfere na presente autuação, não sendo pertinente trazer à tona.

Setores comerciais próprios

Esclarece que cada empresa possui setor comercial próprio, alegando a independência e autonomia entre ambas.

Incompetência do Auditor Fiscal para reconhecer vínculo empregatício

Argumenta, neste tópico, ser a Justiça do Trabalho o único órgão competente para processar e julgar ações oriundas da relação de trabalho, entendendo pela ilegalidade da disposição contida no artigo 229, §2º do Decreto nº 3.048/99, utilizado pelo Auditor Fiscal para promover o lançamento discutido.

Afirma não ser, o Decreto nº 3.048/99 instrumento normativo hábil para atribuir competência ao Auditor Fiscal quanto ao poder de reconhecer vínculo empregatício até então fixado pela Carta Constitucional, alegando ofensa aos princípios da legalidade e da hierarquia das leis, além da violação a conceitos do direito privado.

Da inexistência de vínculo empregatício

Insurge-se contra a configuração do vínculo empregatício, afirmando que as pessoas jurídicas prestadoras de serviços são independentes e não estão subordinadas às ordens emanadas por superiores. Que elas prestam serviços por conta própria, por sua conta e risco.

Afirma existir inteira liberdade de ação dos prestadores, que são pessoas jurídicas idôneas e a autuada não interfere na contratação de empregados da Prisma, buscando apenas a excelência na prestação do serviço contratado.

Que a contratação da empresa Prisma para industrialização por encomenda de produtos não exige a exclusividade nos serviços, a pessoalidade das pessoas físicas que irão prestar os serviços e muito menos a subordinação com os sócios da autuada. E em nenhum momento o auditor fez prova da existência cumulativa dos elementos caracterizadores da relação laboral.

Impossibilidade de qualificação da multa de ofício

Acerca da qualificação da multa de ofício, aduz a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. E ainda que se reconheça a ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias ora discutidas, afirma a ausência da intenção dolosa na prática do ato, tendo o contribuinte disponibilizado todos os documentos solicitados.

E ainda que se reconheça a formação de grupo econômico, afirma que todas as empresas estavam legalmente constituídas, cumprindo a legislação aplicável a cada uma delas.

Entende, assim, que a multa agravada deve ser prontamente afastada, declarando a sua improcedência.

Do afastamento da taxa Selic sobre a multa de ofício

Insurge-se contra a incidência dos juros sobre a multa de ofício afirmando que ambas, embora previstas em lei, não se encontram autorizadas a incidir uma sobre a outra.

Que há na legislação vigente previsão legal apenas para incidência dos juros de mora sobre tributos e contribuições. Transcreve o artigo 43 da lei nº 9.430/96.

Representação Fiscal para Fins Penais

Aduz não possuir, o auditor fiscal, competência para determinar o que seja crime contra a ordem tributária, motivo pelo qual entende que a representação fiscal para fins

Requerimento final

Requer, ao final, a procedência das razões apresentadas, determinando a exclusão do impugnante do pólo passivo solidário em razão da sua ilegitimidade para figurar nessa condição.

Requer, subsidiariamente, a improcedência do auto de infração com relação ao impugnante, por não estarem preenchidos os requisitos ensejadores da responsabilidade tributária solidária.

Caso não acatados os requerimentos acima, requer a total improcedência do lançamento fiscal impugnado.

Subsidiariamente, requer o afastamento da multa qualificada, o abatimento dos valores já recolhidos pela empresa Prisma a título de contribuição previdenciária no regime do Simples Nacional e o afastamento dos juros sobre a multa de ofício.

S.A., dispõe:
Já em relação as alegações da **Icavi Indústria de Caldeiras Vale do Itajaí**

Insurge-se contra o lançamento em tela afirmando não existir qualquer ilegalidade na estrutura societária e tributária de cada uma das empresas, tratando-se de procedimento lícito. Que o auditor pretende que a autuada organize o seu negócio de forma mais onerosa, o que não merece prosperar.

Repete, em seguida, os argumentos já apresentados pelos responsáveis solidários sobre o mérito da autuação, requerendo seja declarada a sua improcedência.

Requer, subsidiariamente, seja afastada a multa qualificada, o abatimento dos valores já recolhidos pela empresa Prisma no regime do Simples Nacional e o afastamento dos juros sobre a multa de ofício.

Quanto ao recurso da **SD Representação Comercial Ltda.**, relata a DRJ:

Da inexistência de grupo econômico

Transcreve as disposições legais aplicáveis ao caso afirmando que para a caracterização de grupo econômico é necessário que uma ou mais empresas estejam só a direção, o controle ou a administração de uma delas, o que afirma não ter ocorrido.

Que no grupo econômico, todas as empresas atuam em prol do grupo, ainda que para isso uma delas precise ser sacrificada, o que não identifica no caso concreto pois as empresas são independentes e não há interferência diretiva de uma na outra.

Afirmam que o fato dos sócios da impugnante atuarem como procuradores da autuada não é suficiente à caracterização do grupo econômico.

Pelos motivos expostos, requer a sua exclusão da presente autuação.

Inexistência de responsabilidade tributária solidária

Aduz não possuir qualquer relação com o fato gerador objeto da presente autuação, posto que sua atuação perante a autuada resume-se na comercialização de produtos e na fomentação de negócios mercantis envolvendo a marca ICAVI.

Que o simples fato de pertencer ao mesmo grupo econômico não enseja solidariedade, sendo imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador.

Entende, assim, inexistente a relação tributária que poderia ensejar a responsabilidade solidária.

Repete, em seguida, os demais argumentos de mérito já apresentados pelos demais impugnantes.

Requer, finalmente, a declaração da improcedência do auto de infração.

Subsidiariamente, requer o afastamento da multa qualificada, o abatimento dos valores já recolhidos pela empresa Prisma no regime do Simples Nacional e o afastamento dos juros sobre a multa de ofício."

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço dos recursos e passo ao exame das alegações recursais.

DA CARACTERIZAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS DAS EMPRESAS DESCONSIDERADAS COMO SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS DA AUTUADA

O presente auto de infração é destinado ao lançamento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada pela autuada aos segurados formalmente registrados pela empresa Prisma Serviços de Montagem Ltda. EPP.

Durante ação fiscal desenvolvida junto às empresas envolvidas, a fiscalização concluiu que a Prisma Serviços de Montagem Ltda. EPP se tratava de empresa cuja existência era destinada unicamente à manutenção dos contratos de trabalho relativos aos segurados que, de fato, prestavam serviços à empresa ICAVI Ind. de Caldeiras Vale Do Itajaí S/A, beneficiando-se do regime simplificado de recolhimento de tributos do qual era optante (Simples Nacional).

No mérito, insurge-se as recorrentes contra a exigência consagrada pelo lançamento, especialmente à caracterização dos funcionários das empresas prestadoras de serviços como seus segurados empregados e contribuintes individuais, a partir da desconconsideração da personalidade jurídica, aduzindo para tanto inexistir a comprovação dos elementos do vínculo empregatício, tendo em vista que os serviços contratados pela recorrente são fruto de terceirizações de atividades meio da empresa.

Suscita que o procedimento adotado pela fiscalização é totalmente subjetivo, deixando de lado a realidade dos fatos, os quais não comprovam a existência dos requisitos autorizadores da descaracterização da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços.

Pretende, ainda, a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, por entender que o Receita Federal não detém competência para reconhecer vínculo empregatício, especialmente quando procedido com base na desconconsideração de personalidade jurídica de empresas, sob pena de invasão de competência exclusiva da Justiça do Trabalho.

A fazer prevalecer seu entendimento, a recorrente refuta as razões de decidir do julgador recorrido, notadamente em relação aos pressupostos da relação empregatícia, inscritos no artigo 12, inciso I, da Lei nº 8.212/91, concluindo inexistir tais requisitos na prestação de serviços por parte dos funcionários das pessoas jurídicas constantes dos autos.

Inobstante os argumentos das recorrentes contra referido procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário ora exigido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impõe ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

“Art. 229.

[...]

§ 2º - Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”

Verifica-se do artigo supracitado, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...]”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas, quando verificados os requisitos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.

Mais a mais, esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não mais vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

“EMENTA

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO – DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário”. 2. Parecer pelo não conhecimento da advocatória. Precedente Parecer/CJ nº 330/1995.”

“EMENTA

Débito previdenciário. Advocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.”

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, e o artigo 3º da CLT, que assim estabelecem:

“Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas?

I – como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;”

“Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização do vínculo laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (funcionários das empresas contratadas), a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais do vínculo empregatício, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização dos prestadores de serviços (funcionários da pessoa jurídica desconsiderada) como segurados empregados e contribuintes individuais da autuada, foi muito feliz em sua empreitada, demonstrando e comprovando, no entendimento deste Conselheiro, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima elencados, consoante se positiva do Relatório Fiscal da Autuação, de onde peço vênha para transcrever excerto de maneira a elucidar a questão:

“[...]

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS DA INTRODUÇÃO

Dos 180 empregados registrados atualmente na ICAVI LTDA – cerca de 75% deles estiveram registrados de 2009 a 2011 na empresa vinculada, constituída na forma do SIMPLES NACIONAL com o objetivo de afastar as contribuições patronais destinadas à seguridade social.

Essa firma foi constituída pelos administradores da sociedade em nome de um empregado, sendo totalmente controlada por eles através do seu financeiro como será demonstrado a seguir.

[...]

DOS PRESSUPOSTOS NECESSÁRIOS À CONDIÇÃO DE EMPREGADO

Em decorrência dos fatos relatados, esta fiscalização entende que os empregados da empresa vinculada atendem aos pressupostos necessários à caracterização de segurados empregados da ICAVI S/A, comandados por ela através de seus administradores, conforme o disposto no art. 3.º da CLT e no art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/91 como segue:

PESSOALIDADE

Os empregados são admitidos pessoalmente por meio de um contrato de trabalho, ainda que formalizado por intermédio de outra pessoa jurídica.

Os contratos de trabalho são pessoais, ou seja, os empregados não podem se fazer substituir nas funções desempenhadas, tendo de prestá-las pessoalmente.

NÃO-EVENTUALIDADE

Os serviços prestados pelos empregados registrados na vinculada estão diretamente ligados à atividade fim da empresa-mãe.

SUBORDINAÇÃO

Vários itens deste relatório demonstram a subordinação existente entre os empregados da vinculada e o administrador da empresa-mãe em que aqueles se colocavam em estado de sujeição ao empregador, na medida em que este tem o direito de dirigir e fiscalizar a prestação dos trabalhos e dispor dos serviços contratados como melhor lhe aprouver.

A jornada de trabalho é diária, sendo controlada por meio de cartões-ponto e definida por turnos, com horários certos de entrada, intervalo para refeições e saída.

Todos os envolvidos trabalhavam sob a subordinação da empresa-mãe e com o intuito de atingir as metas por ela determinadas.

ONEROSIDADE

Os empregados são remunerados mensalmente e constam em folha de pagamento, ainda que a formalização desses vínculos empregatícios aconteça por intermédio da empresa vinculada.

O que podemos ver nos documentos de caixa é que as despesas de ambos CNPJs são pagas pela administração da sociedade, através do seu financeiro que controla todo o negócio. [...]"

Como se observa das constatações encimadas, a autoridade lançadora se desincumbiu do ônus de comprovar os requisitos da relação laboral entre os funcionários e/ou

sócios das empresas prestadoras de serviços com a contratante, ora autuada, na forma que a legislação de regência exige, mais precisamente o artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99 – Regulamento da Previdência Social, possibilitando, assim, a desconsideração da personalidade jurídica daquelas empresas com o fito reclassificar o vínculo entre tais funcionários com a recorrente.

Em que pese também a alegação de que a Prisma seja empresa economicamente independente e prestar serviços a outras pessoas, os documentos ofertados não são capazes de rechaçar a fundamentação adotada pelo auditor, restando claro a caracterização.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, no mérito, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância, inclusive aquela em que suscita a independência econômica, entre outras, da Prisma.

Constata-se, assim, que o fiscal autuante, ao promover o lançamento, agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação que regula o tema, demonstrando circunstanciadamente os fatos que ensejaram a constituição do crédito previdenciário, impondo a manutenção da autuação em sua integralidade.

DO GRUPO ECONÔMICO

De conformidade com os elementos que instruem os autos, no entendimento da fiscalização, ficou constatada a existência de grupo econômico de fato entre a autuada (ICAVI INDÚSTRIA DE CALDEIRAS VALE DO ITAJAÍ S.A.) e as empresas SD Representação Comercial Ltda., diante da manutenção de direção, controle ou administração comum nas empresas, vinculando-se umas às outras, as quais respondem solidariamente pelo presente crédito previdenciário, nos termos legislação tributária, conforme restou consignado no Relatório Fiscal.

Irresignadas, as empresas ICAVI INDÚSTRIA DE CALDEIRAS VALE DO ITAJAÍ S.A. e a empresa SD Representação Comercial Ltda, bem como as pessoas físicas incluídas no pólo passivo, ofertaram recursos voluntários, repisando as razões de fato e de direito arguidas pela autuada, suscitando, ainda, a impossibilidade da atribuição da responsabilidade solidária àquelas contribuintes.

A corroborar sua tese, defende que não há comprovação documental de que aja atuação dos sócios destas como procuradores da autuada, de maneira a ensejar a solidariedade imputada pela fiscalização, notadamente quando a Recorrente não se submete ou exerce qualquer controle e administração sobre as demais empresas, inclusive, no que diz respeito a condução das atividades destas, não havendo entre elas relação de dependência.

A exemplo das demais alegações recursais, quanto à caracterização do grupo econômico procedida pela fiscalização, com a respectiva atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário ora lançado a todas empresas integrantes daquele grupo, melhor sorte não está reservada às contribuintes.

Conforme restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Autuação e, bem assim, na decisão recorrida, as empresas ali arroladas fazem parte efetivamente de Grupo Econômico de fato, respondendo solidariamente pelo crédito previdenciário que se contesta.

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade previdenciária/tributária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Nesse sentido, os artigos 121, 124 e 128 do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“ Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Por sua vez, a Lei nº 6.404/76, igualmente, oferece proteção ao entendimento da autoridade fiscal, ao conceituar Grupo Econômico em seus artigos 265 e 267, nos seguintes termos:

“ Art. 265 - A sociedade controladora e suas controladas podem constituir, nos termos deste Capítulo, grupo de sociedades, mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns.

§ 1º - A sociedade controladora, ou de comando do grupo, deve ser brasileira, e exercer, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas.

§ 2º - A participação recíproca das sociedades do grupo obedecerá ao disposto no artigo 244.

Art. 267 - O grupo de sociedades terá designação de que constarão as palavras "grupo de sociedades" ou "grupo".

Parágrafo Único - Somente os grupos organizados de acordo com este Capítulo poderão usar designação com as palavras "grupo" ou "grupo de sociedade".

Em outra via, o § 2º, do artigo 2º da CLT, ao tratar da matéria, estabelece o seguinte:

“Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

§ 1º [...]

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.”

Com mais especificidade, em relação aos procedimentos a serem observados pelos Auditores fiscais da RFB ao promoverem o lançamento, notadamente quando tratar-se de caracterização de Grupo Econômico, o artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91, não deixa dúvida quanto a matéria posta nos autos, recomendando a manutenção do feito, *in verbis*:

“ Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

[...]

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei;”

Por seu turno, especialmente na esfera trabalhista, a doutrina contempla alguns limites e requisitos/pressupostos para a caracterização do grupo econômico de fato, estabelecendo características basilares de maneira a nortear os trabalhos desenvolvidos neste sentido, como se extrai do excerto de uma dessas obras abaixo transcrita, objetivando melhor estudo do caso, *in verbis*:

“o grupo de empresas deve ser inicialmente caracterizado como fenômeno de concentração, incompatível com o individualismo, mas perfeitamente consentâneo com a sociedade pluralista, a que corresponde o capitalismo moderno. Ao contrário da fusão e da incorporação que constituem a concentração na unidade, o grupo exterioriza a concentração na pluralidade. Particulariza-se, entre os demais de sua espécie, por ser composto de entidades autônomas, submetido o conjunto à unidade de direção.” (In Magano. Otávio Bueno – “Os Grupos de Empresas no Direito do Trabalho” – São Paulo. Ed. Revista dos Tribunais, 1979, pag. 305’) (grifamos)

No presente caso, ao contrário do entendimento da recorrente, inúmeros fatos levaram à fiscalização a concluir pela existência de Grupo Econômico de fato, conforme restou registrado no Relatório da Autuação Fiscal, de onde vênia para transcrever excerto por bem resumir a situação contemplada nos autos, demonstrando inequivocamente a imputação procedida pela fiscalização, *in verbis*:

“ [...]”

DO RH COMUM PARA AS DUAS EMPRESAS

A ICAVI tem (e sempre teve) um único RH para tratar dos cerca de 200 funcionários registrados nos dois CNPJs.

Todo o sistema operacional e funcional esteve e está centralizado dentro na empresa-mãe comandados por empregados que já estiveram sob às ordens de Jean Carlos e Adélio quando estavam registrados na CALDEMAQ/IBRAFIX (DOCs. 17 a 20).

Estes 200 colaboradores estão sob o comando do RH da ICAVI, cujo pagamento e folha de salário são feitos a todos os empregados pelo trio responsável pelo RH e financeiro: Luana Kiste, Janaina Klitzke e Fernando de Deus. Aliás, mesmo na época que tinha 150 registrados, a Prisma nunca teve financeiro nem RH próprios.

Importante destacar que este trio administrativo da ICAVI declarou em suas entrevistas desconhecer a CALDEMAQ/IBRAFIX e seus proprietários. Tampouco se esta empresa ainda existe. Eles esqueceram que a ICAVI é a sucessora da CALDEMAQ e que seus contratos de trabalho apenas alteraram de CNPJ, pois todos já estiveram registrados neste CNPJ.

[...]

DOS FATOS QUE COMPROVAM A UNICIDADE DE COMANDO

Se não bastassem as procurações públicas dando poderes para Adélio e Jean Carlos administrar e movimentar a conta da ICAVI (DOCs. 4 e 6), Jean também administra a Prisma (DOC. 16), gerindo esses CNPJs como querem, além da SD – ESBRAS da qual são os sócios-gerentes.

Outras dezenas de provas são anexadas aos processos trabalhistas comprovando que os gestores do negócio ICAVI são os sócios da SD / ESBRAS. E a Sentença proferida pela Justiça do Trabalho sacramenta a condição de grupo econômico entre ICAVI, PRISMA e SD/ESBRAS.

Independente de onde estejam registrados, todos os funcionários são conhecidos como empregados da ICAVI. Assim como na comemoração dos aniversários, também na elaboração da planilha dos acidentados no trabalho. E na solicitação de emprego: quem oferece a vaga é a ICAVI, depois o RH

administra em que CNPJ vai registrar o candidato à vaga (DOC.32).

DA ADMINISTRAÇÃO E DO GERENCIAMENTO

A gestão administrativo-financeira da ICAVI e da Prisma é exercida pelos administradores do negócio Srs. Adélio e Jean Carlos. Amigos e/ou funcionários estão nos atos contratuais dessas firmas como parte figurativa do processo, isto é, a sociedade possui um único comando, independentemente de onde estejam registrados os trabalhadores.

Tudo é feito na sua administração: o atendimento, a compra, a venda, o expediente, a produção, o pagamento, a execução do serviço etc tem a marca ICAVI e são realizados pelos administradores do negócio. A Prisma, na verdade, existe para registrar parte dos empregados.

O objetivo do grupo é desenvolver a atividade com duas empresas paralelas, a do SIMPLES para registrar os trabalhadores e a outra para o faturamento. De fato, a Prisma não tem patrimônio e capacidade operacionais necessários à realização de seu objetivo.

Trata-se de uma “simulação” quando comprovadamente uma empresa optante pelo SIMPLES não cumpre o seu objeto social; “desenvolve” suas atividades utilizando bens constantes no ativo permanente da empresa-mãe sem nenhum vínculo jurídico justificador dessa utilização; igualmente possui despesas operacionais referentes a pagamentos da manutenção desses bens; possui sócios comuns etc. Também não mantém contrato de aluguel nem de comodato de equipamentos com a empresa-mãe. Os empregados simplesmente trabalham para esta, sendo registrados na outra, cujos pagamentos são realizados em forma de “transferências on-line” da ICAVI para a Prisma (DOC. 34 – A Prisma sobrevive de transferências on line da empresa-mãe).

Este contexto tem revelado, via de regra, a prática adotada por muitas empresas que se utilizam do artifício da abertura de empresas do SIMPLES que abrigam o quadro funcional com objetivo de se elidirem da contribuição patronal sobre a folha de pagamento. Reiteradamente essas empresas têm sido autuadas por se tratar não de elisão, mas de simulação com vistas à sonegação fiscal.

Os segurados trabalham para o mesmo patrão, os pagamentos são feitos pelo mesmo financeiro, os verdadeiros donos têm procurações para gerir tanto a ICAVI como a Prisma, o RH, o sistema de informação e o financeiro são os mesmos, enfim tudo é ICAVI.

Todos os empregados trabalharam para o crescimento financeiro da ICAVI e o reconhecimento comercial desta marca.

Demonstrou-se que há estrutura hierárquica estabelecida, onde os empregados executam suas funções sob as ordens dos administradores do negócio. Enfim, de acordo com os fatos encontrados durante a fiscalização e os depoimentos colhidos

dos funcionários, os proprietários da Prisma são os administradores da sociedade.

Conclui-se que a Prisma foi criada pela ICAVI e SD/ESBRAS com a finalidade de formalizar parte dos registros dos empregados, sendo, portanto, totalmente controlada pela empresa-mãe.

A empresa simulou a constituição de nova pessoa jurídica (do SIMPLES NACIONAL) e assim tentou eximir a ICAVI Ltda do pagamento de contribuições previdenciárias e outros tributos, tudo com o claro e primordial intento de lesar o fisco.

DA CONCLUSÃO

Conclui-se que a PRISMA Ltda EPP (firma vinculada) foi criada pela ICAVI Ltda com a finalidade de formalizar parte dos registros dos empregados, sendo, portanto, totalmente controlada pela empresa-mãe.

As empresas fiscalizadas desenvolvem atividades semelhantes e se completam.

Demonstrou-se que há estrutura hierárquica estabelecida, onde os empregados executam as suas funções sob as ordens dos administradores do negócio. Enfim, de acordo com os fatos encontrados durante a fiscalização e os depoimentos colhidos dos funcionários, os proprietários da empresa vinculada são os administradores da ICAVI e da SD / ESBRAS.

Trata-se de constituição simulada de pessoa jurídica em nome de empregado e assim eximir a ICAVI Ltda do pagamento de contribuições previdenciárias e outros tributos, tudo com o claro e primordial intento de lesar o fisco. [...]"

Verifica-se, portanto, que a autoridade fiscal se fundamentou em inúmeros fatos para concluir para existência de Grupo Econômico de Fato, dentre os quais aqueles acima transcritos. Como se observa, além dos outros elementos, já devidamente elencados acima, as atividades desenvolvidas por todas as empresas integrantes do Grupo Econômico se relacionam e interligam, sendo administrada pela mesma pessoa jurídica, coincidindo, ainda, endereços, com evidente confusão patrimonial, de RH e contábil.

Dessa forma, resta claro que as empresas do Grupo Econômico de fato têm, efetivamente, interesse comum no fato gerador dos tributos ora exigidos, na forma estipulada no artigo 124, inciso I, do CTN, impondo a manutenção do feito em sua plenitude, não se cogitando em ilegalidade e/ou irregularidade na atuação fiscal.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Acerca da atribuição da responsabilidade solidária às demais empresas integrantes do grupo econômico, afirma, a empresa SD Representação Comercial Ltda., que o simples fato de pertencer ao mesmo grupo econômico não enseja a solidariedade, entendendo pela necessidade das empresas atuarem de maneira conjunta para a realização do fato gerador.

Sobre o tema, dois dispositivos devem ser mencionados. Primeiro, o artigo 124 do Código Tributário Nacional que diz:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

E em seguida, o artigo 30, IX da Lei nº 8.212/91:

Art. 30. (...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Conforme o exposto acima, reconhecida, portanto, a efetiva existência do grupo econômico de fato, por expressa previsão legal respondem as empresas de maneira solidária pelas obrigações decorrentes da legislação previdenciária, sendo este motivo suficiente à inclusão da empresa SD Representação Comercial Ltda. no pólo passivo da autuação.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO E DOS PROCURADORES

As pessoas físicas Adelio Sieves, Claudio Mayer e Jean Carlos Dalmarco insurgem-se igualmente contra a sua inclusão no pólo passivo da autuação, repisando as alegações das impugnações em grau, gênero e número, por este motivo peço vênica para transcrever excerto da decisão recorrida, neste aspecto, e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pelos solidários e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

"Vislumbra-se do relatório fiscal que a atribuição da responsabilidade solidárias às pessoas físicas mencionadas fundamentou-se nos artigos 124 e 135 do Código Tributário Nacional, por considerar o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária e a prática de atos com infração à lei.

Em relação ao interesse comum alegado, de fato existe e não foi em momento algum questionado pelos impugnantes, motivo pelo qual não será abordado neste voto.

Já em relação à prática de atos com infração à lei, os impugnantes questionam que a simples falta do cumprimento da obrigação tributária não configura violação à lei e argumentam terem agido em conformidade com as disposições legais.

Não obstante, como amplamente demonstrado nos autos os procuradores e o sócio violaram a lei, simulando situação que de fato não existia. A situação descrita nos autos, onde uma empresa atuava com o intuito único de manter o registro dos empregados com a finalidade de se beneficiar de regime especial de tributação, ao qual não faria jus, configura violação à lei passível de atribuição de responsabilidade solidária aos envolvidos.

Equivoca-se o contribuinte ao manifestar o entendimento de que somente poderia ser atribuída a responsabilidade solidária no momento da emissão da Certidão de Dívida Ativa. Isso porque o artigo 142 do Código Tributário Nacional atribui à autoridade administrativa a competência para realização do lançamento fiscal, inserindo nesse procedimento a correta identificação do sujeito passivo.

Da mesma forma, não merece acolhimento a alegação de que a responsabilidade solidária só poderia ser atribuída após descon sideração da personalidade jurídica da empresa, mediante medida judicial. A responsabilidade estabelecida no artigo 135 do Código Tributário Nacional é solidária e não comporta benefício de ordem. Assim, constatada a existência da obrigação tributária não adimplida, o crédito pode ser lançado contra qualquer um dos solidários ou contra todos, como é o caso presente.

Alegam, ainda, que no âmbito da Justiça do Trabalho é reconhecida a responsabilidade subsidiária das empresas tomadoras de serviço em relação aos direitos trabalhistas dos trabalhadores colocados à sua disposição e mencionam a Súmula nº 331 do TST. Contudo, não se confunde a relação trabalhista com a relação tributária aqui configurada, não se aplicando a esta última as disposições que se destinam a normatizar a relação privada formalizada entre empregado e empregador. Por outro lado, também foi reconhecido nos autos que a relação existente entre a empresa Icavi e os segurados não se tratava de simples prestação de serviços, motivo pelo qual não assiste razão aos impugnantes."

Dito isto, não merece acolhimento o pleito dos recorrentes.

DA MULTA QUALIFICADA

Contrapõem-se, os autuados, contra a qualificação da multa aplicada afirmando a inoccorrência de qualquer das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e a ausência de atuação dolosa.

Sem razão os recorrentes!

A qualificação da multa aplicada foi fundamentada pelo auditor fiscal na disposição contida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64, entendendo pela ocorrência de fraude, com vistas à redução ou supressão do tributo devido.

Em que pese este Conselheiro ter o entendimento de que a simples descon sideração da personalidade jurídica de empresas enquadradas no regime de tributação especial do SIMPLES, por si só, não tem o condão de ensejar a qualificação da multa, devendo haver a devida comprovação das condutas, os fatos constantes no relatório fiscal são aptos a justificar a tipificação prevista no artigo mencionado, uma vez que o sujeito passivo, de fato, simulou situação inexistente, ao qual sabidamente não fazia *jus*.

A autoridade autuante justifica a qualificação da multa da seguinte forma:

"A conduta a ser analisada no presente caso é: simular a contratação de empregados por empresas do SIMPLES (a através de interpostas pessoas) constituídas em separado para que o montante do faturamento de ambas permaneça dentro do limite instituído por lei e com o objetivo de afastar as contribuições patronais destinadas à seguridade social e aos terceiros/outras entidades.

Numa análise objetiva dos fatos aqui apurados frente aos dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a simulação na contratação de empregados por uma outra pessoa jurídica com o objetivo de afastar as contribuições patronais sobre a folha de pagamento na definição de fraude contida no art. 72 da Lei 4.502/64, já transcrito."(grifei)

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos e já apreciados nos tópicos anteriores, considera-se demonstrada a ocorrência da conduta descrita no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Insurge-se quanto aplicação dos juros sobre a multa.

Relativamente à matéria, entendo assistir razão à Recorrente. Isso porque o artigo 61 da Lei nº 9.430 não prevê a incidência de juros sobre a multa de ofício, mas apenas a da multa de mora sobre o débito decorrente de tributos e contribuições.

Dessa forma, merece guarida a pretensão da contribuinte, consoante restou muito bem explicitado no voto vencido do Acórdão nº 9202-01.806, o qual me filio, da lavra do Conselheiro Gustavo Lian Haddad, exarado pela 2ª Turma CSRF nos autos do processo nº 10768.010559/2001-19, de onde peça vênia para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“Assim, no mérito, a discussão no presente recurso está limitada à incidência dos juros moratórios equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC sobre a multa de ofício.

Tal discussão já foi examinada pelo antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em diversas oportunidades, sendo que três posições/entendimentos restaram assentados sobre o tema, quais sejam:

- de que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício a partir do vencimento do prazo da impugnação, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC;

- de que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício a partir do vencimento do prazo da impugnação, sendo que tais juros devem ser calculados à razão de 1% ao mês; e

- de que não é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Tanto a primeira quanto a segunda tese admitem a incidência dos juros sobre a multa de ofício por entenderem que

o artigo 161 do Código Tributário Nacional assim autoriza, divergindo, no entanto, sobre a possibilidade desses juros serem calculados pela SELIC (Lei nº 9.430/1996) ou à razão de 1% ao mês nos termos do enunciado do §1º do Código Tributário Nacional – CTN (1% ao mês).

Data máxima vênua, entendo que nenhuma das duas posições é a que mais se coaduna com o ordenamento vigente (não em suas disposições isolados, mas em seu conjunto).

Sobre a incidência de juros de mora o citado artigo 161 do CTN determina:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (original sem grifo)

O dispositivo acima referido autoriza a incidência de juros sobre o “crédito não integralmente pago no vencimento”.

“Crédito”, por sua vez, é definido no artigo 139 do CTN, que assim dispõe:

“Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

Obrigação tributária, por fim, vem definida no art. 113, verbis:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.”

A questão a ser enfrentada é a possibilidade dos juros de mora incidirem sobre a multa de ofício, aplicada pela autoridade fiscal proporcionalmente ao tributo lançado, considerando a

expressão “penalidade pecuniária” incluída no parágrafo 1º art. 113.

A meu ver a expressão “penalidade pecuniária” ali referida é a penalidade decorrente da inobservância de determinada obrigação acessória (de fazer ou não fazer), que se converte em obrigação principal nos termos do parágrafo 3º do mesmo artigo 113. Tal expressão jamais poderia ser interpretada como a penalidade pecuniária exigida em conjunto com o tributo não pago, até porque ficaria desprovida de sentido no contexto do dispositivo.

Se a penalidade (no caso a multa do ofício) já estivesse incluída na expressão “crédito” sobre o qual incidem os juros de mora nos termos do artigo 161 do mesmo CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante no referido dispositivo no sentido de que o crédito deve ser exigido “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”.

Outrossim, com base nessa mesma interpretação, poderia-se, inclusive, cogitar da possibilidade de incidência de penalidade (multa) sobre crédito tributário que já englobasse tributo e multa, o que obviamente caracterizaria um non senso jurídico.

Ademais, cumpre observar que o conceito de juros advém do direito privado e, conforme preceitua o artigo 110 do CTN, quando as categorias de direito privado estão apenas referidas na lei tributária deve o aplicador se socorrer do direito privado para compreendê-las.

No âmbito do direito privado os juros existem para indenizar o credor pela inexecução da obrigação no prazo estipulado. Já a multa não serve para repor ou indenizar o capital alheio, mas para sancionar a inexecução da obrigação.

Assim, se os juros remuneram o credor (no caso o Fisco) pela privação do uso de seu capital devem eles incidir somente sobre o que tributo não recolhido no vencimento, e não sobre a multa de ofício, que tem caráter punitivo.

A vocação da multa, já suficiente severa, é punir o descumprimento, enquanto a dos juros é remunerar o capital não recebido pelo Estado. Dizer que a multa deve ser “corrigida” é ignorar que a legislação tributária brasileira extinguiu a correção monetária desde 1995, sendo preocupação freqüente das administrações tributárias que se seguiram evitar a indexação automática própria dos regimes inflacionários que foram extremamente prejudiciais à economia brasileira.

Com base no raciocínio acima exposto, entendo que o CTN não autoriza a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada proporcionalmente ao tributo, ficando prejudicada a discussão acerca do índice aplicável.

Por outro lado e à guisa de argumentação, ainda que se entendesse que o CTN autoriza a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, mister se faz analisar a legislação

ordinária em vigor no período em que a multa exigida foi aplicada.

Nesse sentido, argumenta-se que a exigência de juros sobre a multa aplicada proporcionalmente estaria amparada no art. 61, §3º da Lei n. 9.430/1996, que assim estabelece:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo, incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Do exame do dispositivo resulta que os débitos a que se refere o § 3º são aqueles decorrentes de tributos e contribuições mencionados no caput.

Decorrente é aquilo que se segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos exatos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas: a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e b) falta de declaração e nos de declaração inexata.

Os débitos de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas, não se confundindo nos termos do art. 3º do CTN. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, da violação do dever de pagar o tributo no prazo legal.

Ao utilizar a expressão “os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições” a Lei nº 9.430/96 somente pode estar aludindo a débitos não lançados, visto que está normatizando a incidência sobre estes da multa de mora, sendo ilógico entender que ali se contém a multa de ofício lançada proporcionalmente.

Ademais, caso a expressão “débitos” constante do art. 61 contemplasse o principal e a multa de ofício, seria imperioso admitir que a multa de ofício, caso não paga no vencimento, sofreria também o acréscimo de multa de mora, tendo em vista que o caput do dispositivo expressamente dispõe que “os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1 de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculados a taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.”

Realmente, este seria o resultado da interpretação do parágrafo 3º do art. 61 de forma isolada, sem se atentar ao que determina o “caput”. Seguindo este raciocínio ter-se-ia que admitir que também sobre os juros de mora, que se incluíam nos “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições”, novamente pudessem ser exigidos juros e multa de mora, o que indica data vênua a improcedência da interpretação.

Assim, qualquer que seja a ótica sob a qual se interpretam os dispositivos - literal, teleológica ou sistemática – entendo que a melhor exegese é aquela que autoriza a incidência de juros somente sobre o valor dos tributos e contribuições, e não sobre o valor da multa de ofício lançada, até porque referido artigo disciplina os acréscimos moratórios incidentes sobre os débitos em atraso que ainda não foram objeto de lançamento.

O parágrafo único do art. 43 do mesmo diploma legal - Lei 9.430/1996 - é absolutamente coerente com a interpretação do art. 61 desenvolvida acima e corrobora a conclusão. Prevê o referido dispositivo a incidência de juros de mora sobre as multas e os juros cobrados isoladamente, verbis:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.

Ora, se a expressão “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições” constante no “caput” do artigo 61 contemplasse também a multa de ofício, não haveria necessidade alguma da previsão do parágrafo único do artigo 43 supra transcrito, posto que a incidência dos juros sobre a multa de ofício lançada isoladamente nos termos do “caput” do artigo já decorreria diretamente do artigo 61.

Em face das considerações acima, concluo que não há, seja em lei complementar (CTN) seja na legislação ordinária, interpretação possível a amparar conclusão diversa, merecendo ser excluída da exigência a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada proporcionalmente.

Os fundamentos acima também foram adotados pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos, no Acórdão n. 9101-00.722, de 08 de novembro de 2010, Relatora a Conselheira Karem Jurendini Dias, que concluiu pela não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE –

Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa ofício aplicada.

No presente caso, os paradigmas apresentados pela Recorrente concluíram que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício, limitando-os entretanto ao patamar mensal de 1% ao mês.

Embora o entendimento manifestado no presente voto resultaria em provimento do recurso voluntário em maior extensão (exclusão completa da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício), deve o resultado ater-se ao limite da pretensão recursal ora examinada, devendo o recurso ser conhecido e provido nesta extensão.”

Em face dos substanciosos fundamentos acima transcritos, impõe-se afastar a incidência dos juros sobre a multa de ofício na forma aplicada nos presentes autos, por absoluta falta de previsão legal.

DO APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS AO SIMPLES NACIONAL

Com base no art. 21, § 5º, da Lei Complementar nº 123/2006, o Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN regulou a compensação e a restituição dos valores do Simples Nacional recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido. A Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94/2011, art. 118, § 3º, dispõe que a compensação pode ser de ofício e com débitos junto à Fazenda Pública do próprio ente, inclusive em caso de exclusão da empresa do Simples Nacional (art. 119, § 5º):

Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006

Art.21. *Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos:*

§ 5º O CGSN regulará a compensação e a restituição dos valores do Simples Nacional recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido. (Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

§ 6º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

(Incluído pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

.....

Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94, de 29 de novembro de 2011 ()*

Art. 118. *A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional somente poderá solicitar a restituição de tributos abrangidos pelo Simples Nacional diretamente ao respectivo ente federado, observada sua competência tributária. (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, § 5º)*

§ 3º Os créditos a serem restituídos no Simples Nacional poderão ser objeto de compensação de ofício com débitos junto à Fazenda Pública do próprio ente. (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, § 10)

Da Compensação Art. 119. A compensação dos valores do Simples Nacional recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido, será efetuada por aplicativo a ser disponibilizado no Portal do Simples Nacional, observando-se as disposições desta seção. (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, §§ 5º a 14)

§ 1º Quando disponível o aplicativo de que trata o caput:

I será permitida a compensação tão somente de créditos para extinção de débitos junto ao mesmo ente federado e relativos ao mesmo tributo; (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, § 11)

II os créditos a serem compensados na forma do inciso I serão aqueles oriundos de período para o qual já tenha sido apropriada a respectiva DASN apresentada pelo contribuinte, até o ano-calendário 2011, ou a apuração validada por meio do PGDASD, a partir do ano-calendário 2012; (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, § 5º)

III o valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento), relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, § 6º)

IV observar-se-ão os prazos de decadência e prescrição previstos no CTN. (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, § 12)

§ 2º Os valores compensados indevidamente serão exigidos com os acréscimos moratórios previstos para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS. (Lei Complementar nº123, de 2006, art. 21, § 7º)

§ 3º Na hipótese de compensação indevida, quando se comprove falsidade de declaração apresentada pelo sujeito passivo, o contribuinte estará sujeito à multa isolada aplicada no

percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 8º)

§ 4º Será vedado o aproveitamento de créditos não apurados no Simples Nacional, inclusive de natureza não tributária, para extinção de débitos do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 9º).

§ 5º Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos junto às Fazendas Públicas, salvo quando da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 10)

§ 6º É vedada a cessão de créditos para extinção de débitos no Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 13)

§ 7º Nas hipóteses previstas no § 5º, o ente federado deverá registrar os dados referentes à compensação processada no aplicativo específico do Simples Nacional, para bloqueio de novas compensações ou restituições do mesmo valor. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 5º) (Incluído pela Resolução CGSN nº 100, de 27 de junho de 2012)

Desse modo, é possível a compensação dos valores recolhidos para o regime tributário simplificado – SIMPLES com os valores apurados no lançamento fiscal em epígrafe, desde que o contribuinte tenha cumprido todos os requisitos legais para a compensação.

Ademais, deve ser aplicada a súmula CARF nº 76 do CARF:

Súmula CARF nº 76: Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS, e, no mérito, DAR-LHES PROVIMENTO PARCIAL, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Voto Vencedor

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira - Redator Designado.

Acompanho o Relator quanto às demais questões, porém, com a *maxima venia*, divirjo quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício e quanto ao aproveitamento dos recolhimentos efetuados na sistemática do Simples Nacional.

Dos juros de mora sobre a multa de ofício

Para melhor análise da questão, vejamos, primeiramente, o que dispõe a Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional - CTN), a esse respeito:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

[...]

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

[...]

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(Grifo nosso)

Conforme se observa nos dispositivos transcritos acima, a multa lançada de ofício (penalidade pecuniária) constitui uma obrigação principal da qual decorre o crédito tributário, estando este sujeito a juros de mora quando não pago no vencimento. Logo, não há como se afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Em outras palavras, como a multa de ofício integra o crédito tributário e este está sujeito a juros de mora por inadimplência, obviamente, a multa de ofício também está sujeita a juros de mora.

Nesse sentido é a Solução de Consulta nº 47 da Cosit, de 04/05/2016:

Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.

Dessa forma, não há como se afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Do aproveitamento de recolhimentos efetuados na sistemática do Simples Nacional

Segundo o Relatório do acórdão, os Recorrentes pleiteiam “o abatimento dos valores já recolhidos pela empresa Prisma a título de contribuição previdenciária no regime do Simples Nacional”.

Pois bem, por duas razões, entendemos não ser possível o deferimento do presente pedido.

Em primeiro lugar, a Resolução CGSN nº 94, de 29/11/11, é muito clara em seu art. 119, § 5º, ao dizer que a compensação somente poderá ser realizada quando se tratar de compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou quando se tratar de exclusão da empresa do Simples Nacional:

Art. 119. A compensação dos valores do Simples Nacional recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido, será efetuada por aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, observando-se as disposições desta Seção. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, §§ 5º a 14) (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 129, de 15 de setembro de 2016)

[...]

§ 5º Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos junto às Fazendas Públicas, salvo quando da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 10)

Acontece, porém, que o caso em questão não diz respeito a processo de restituição e nem se trata de caso de exclusão do Simples Nacional. Logo, não cabe a aplicação da compensação prevista na Resolução CGSN nº 94 e na Súmula CARF nº 76, citada pelo Relator.

Em segundo lugar, está sendo pleiteada a compensação (abatimento) de supostos créditos de uma outra empresa (PRISMA SERVIÇOS DE MONTAGEM LTDA. EPP, CNPJ 08.363.159/0001-82) nos débitos da empresa autuada (CAVI INDÚSTRIA DE CALDEIRAS VALE DO ITAJAÍ S.A., CNPJ 07.386.836/0001-15), o que não é possível, pois a compensação somente pode ser realizada entre débitos e créditos do mesmo contribuinte. Essa é a inteligência que se extrai do CTN, art. 170:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos

tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Portanto, incabível a compensação (abatimento) pleiteada pelo Recorrente.

Conclusão

Isso posto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira