ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.724667/2011-69

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

Processo nº	15504.724667/2011-69
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-004.388 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	03 de abril de 2018
Matéria	Contribuições Previdenciárias
Recorrente	BANCO MERCANTIL DO BRASIL SA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

DEPÓSITO JUDICIAL. JUROS E MULTA DE MORA. LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O lançamento realizado para prevenir a decadência não deve incluir juros e multa moratórios sobre os valores que se encontram depositados judicialmente.

GRUPO ECONÔMICO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Para a caracterização do grupo econômico e a atribuição de responsabilidade solidária às empresas que o compõem, é necessário demonstrar a existência da constituição formal do grupo de direito ou, sendo de fato, a unicidade de comando entre elas, bem como que se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e de recursos humanos. Não deve prosperar a imputação dessa responsabilidade quando a existência do grupo econômico é afirmada pelo relatório fiscal sem qualquer comprovação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recurso voluntários do contribuinte e dos solidários e, no mérito, dar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 24/04/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, José Alfredo Duarte Filho, Douglas Kakazu Kushiyama, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de recursos voluntários (fls. 358/376) apresentados em face do Acórdão nº 02-62.079, da 8ª Turma da DRJ/BHE (fls. 315/322), que negou provimento às impugnações formuladas pela contribuinte (fls. 180/187) e responsáveis solidárias (fls. 126/133) ao auto de infração pelo qual se exige crédito tributário relativo à contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - Gilrat.

Segundo o relatório fiscal (fls. 9/17), os valores lançados correspondem aos depósitos judiciais realizados pela empresa relativos à majoração da alíquota Gilrat de 1% para 3%, que seria discutida na Ação Declaratória nº 2007.61.00.02004-8, 1ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo. Esses valores lançados não teriam sido declarados na GFIP.

No item 23 e ss. do relatório fiscal são listadas empresas que seriam controladas pela empresa autuada e que, por isso, fariam parte de grupo econômico, sendo-lhes atribuída responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado.

As impugnações apresentadas deram origem ao Acórdão nº 02-62.079, da 8ª Turma da DRJ/BHE (fls. 315/322), com a seguinte ementa:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/1/2007 a 31/12/2007*
>
> *CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.*
>
> *A empresa é obrigada a recolher as contribuições, a seu cargo.*
>
> *DEPÓSITO JUDICIAL. ACRÉSCIMOS LEGAIS.*
>
> *O depósito judicial do montante integral suspende a exigibilidade do crédito, impedindo que haja ação de cobrança do mesmo, mas não é óbice ao lançamento dos acréscimos legais devidos, uma vez que a formalização do crédito não implica, necessariamente, na adoção de atos executivos de cobrança.*
>
> *Impugnação Improcedente*
>
> *Crédito Tributário Mantido*

A contribuinte tomou ciência dessa decisão em 06/02/2015 (fl. 339) e apresentou tempestivamente seu recurso voluntário em 09/03/2015 (fls. 358/363), alegando, em síntese, que não é possível a exigência de juros e multa moratórios sobre valores que se encontram depositados judicialmente e cuja regularidade foi atestada pela autoridade fiscal, uma vez que essa situação descaracterizaria a mora. Pede, então, o cancelamento dos valores lançados a título de multa e juros de mora.

As responsáveis solidárias, por sua vez, tomaram ciência da decisão de piso em 06/02/2015 e 13/02/2015 (fls. 338/357) e também tempestivamente apresentaram recurso voluntário em 09/03/2015 (fls. 367/376).

Em suas razões de recorrer, alegam, em síntese, que:

1. A responsabilidade tributária só pode ser criada por lei complementar.

2. O Código Tributário Nacional criou essa responsabilidade em apenas duas hipóteses descritas no art. 124, sendo uma de fato e outra de direito, e nenhuma delas está configurada no caso em análise.

3. A autoridade lançadora não se desincumbiu da obrigação de demonstrar o interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

4. O próprio Carf já se manifestou no sentido de que a mera comunhão societária não é suficiente para caracterizar grupo econômico.

5. A responsabilidade prevista no art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, também não pode ser atribuída às empresas, porque essa lei não é complementar e o CTN não prevê a responsabilidade de grupo econômico.

6. O que a fiscalização pretende é a desconsideração da personalidade jurídica, o que não é possível porque não houve abuso de personalidade.

Com base no exposto, pedem seja anulada a responsabilidade tributária que lhes foi atribuída.

Chegando a este colegiado, o processo compôs lote sorteado a esta Conselheira em sessão pública.

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Os recursos apresentados preenchem os requisitos de admissibilidade e deles conheço.

Contribuinte

A empresa autuada pede o cancelamento da exigência fiscal no que diz respeito aos juros e multa moratórios. Penso que lhe assiste razão.

Acerca da possibilidade de se exigir multa ou juros moratórios sobre valores de contribuições previdenciárias depositadas judicialmente, este Conselho registra jurisprudência uníssona, conforme revelam os seguintes julgados:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/10/1999 a 30/08/2001*
>
> *PREVIDENCIÁRIO. JUROS E MULTA DE MORA. INDEVIDOS*
>
> *A súmula n° 5 do Conselho Administrativo de Recurso Fiscais CARF pacificou a questão dos juros de mora, no sentido de que existindo depósito no montante integral são indevidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento.*
>
> *No que diz respeito a multa de mora, o comando do § 2º do artigo 63 da Lei n° 9.430/96 aduz que: " Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, (..) A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. "*
>
> *CONVERSÃO DO DEPÓSITO EM RENDA.*
>
> *O depósito é garantia do pagamento do tributo, com destino vinculado à decisão que vier a transitar em julgado. (Acórdão nº 403-001.485)*
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2003 a 31/10/2006*
>
> *CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL INCRA AÇÃO JUDICIAL JUROS E MULTA MORATÓRIA LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA*
>
> *Depósitos judiciais realizados à disposição do credor, impedem a fluência dos juros e da multa moratória, a partir do implemento do depósito.*
>
> *A discussão em juízo da incidência de contribuições previdenciárias não obsta o lançamento, mas tão somente a cobrança das contribuições nele lançadas até o transito em julgado do processo.*
>
> *Tendo o auditor descrito no relatório fiscal que os valores lançados correspondem aos valores depositados em juízo e*

contabilizados pela empresa, não cabe a incidência de juros e multa. (Acórdão nº 2401-003.731)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/12/2005

SUSPENSÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO PARA PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda Pública de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar.

DEPÓSITO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. JUROS E MULTA DE MORA. INEXIGIBILIDADE

A ocorrência do depósito do montante integral do débito em dinheiro importa na suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente, sendo incabível a exigência de multa de mora, exclusivamente, no caso de o depósito ter sido efetuado antes do decurso do prazo regular para o pagamento do tributo lançado, assim como os juros moratórios desde a data da efetivação do depósito. (Acórdão nº 2302-002.762)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

MATÉRIA SUB JUDICE *LANÇAMENTO POSSIBILIDADE DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO*

A existência de discussão judicial relativa à exigibilidade de determinada contribuição não é óbice ao lançamento que é atividade vinculada, ainda que exista depósito do montante integral, cuja conseqüência é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

DEPÓSITO JUDICIAL ENCARGOS MORATÓRIOS

Na constituição de crédito tributário destinado a prevenir a decadência, cujo valor tenha sido objeto de depósito judicial, não cabe a exigência dos encargos moratórios, juros e multa, uma vez que o depósito judicial efetuado à

época própria descaracteriza a mora. (Acórdão 2402-003.134)

Ampliando a análise da jurisprudência deste Conselho para as demais Seções de Julgamento, merece registro o seguinte trecho do voto da Conselheira Tatiana Midore Migiyama, relatora no Acórdão nº 933-005762, cujas razões adoto:

Passadas tais considerações, passo a análise se seria devido os acréscimos moratórios sobre a parcela do crédito tributário objeto de depósito judicial.

Em relação à essa matéria – que não é nova nesse Colegiado, expresso meu entendimento pela concordância ao voto do relator do acórdão recorrido – o que peço vênia para transcrever:

"[...]

Recorda-se que em 20.2.2002, por meio da Guia de Depósito Judicial de fl 91 o sujeito passivo realizou depósito judicial no valor de R$ 277.675,12 – que representa metade do valor do crédito tributário exigido e devido. O depósito foi efetivado antes do vencimento da divida, que se deu em 27/02/2002, naquela data, apenas o valor do crédito tributário principal era devido, portanto, sem incidência de nenhum acréscimo moratório, seja a título de juros ou multa.

Portanto, sobre este valor depositado, na transformação em pagamento definitivo, na forma do preceito legal supra transcrito, se for o caso (a depender da decisão judicial definitiva ainda em curso), não incidirá qualquer acréscimo moratório."

Frise-se o REsp n. 1.348.640/RS que decidiu que "na fase de execução, o depósito judicial do montante (integral ou parcial) da condenação extingue a obrigação do devedor, nos limites da quantia depositada".

É de se observar ainda a inteligência do art. 9º, § 4º, da Lei 6.830/80:

"Art. 9º. Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:

[...]

§ 4º. Somente o depósito em dinheiro na forma do artigo 32, faz cessar a responsabilidade pela atualização monetária e juros de mora."

Com efeito, se o depósito for feito integralmente ou parcialmente não há que se falar em encargos moratórios e de penalidades sobre o valor depositado, ficando, assim, afastada a incidência daqueles encargos sobre o sujeito passivo. O que, por conseguinte, entendo ser indevida a incidência de juros e multa de mora sobre a parcela do valor do crédito tributário depositado em juízo antes do seu vencimento (art. 1º da Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, combinando com o disposto no inciso lido art. 151 do CTN).

> *Ademais, cabe salientar que não se aplica para o presente caso a Súmula CARF nº 5 – que diz que "*São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral". *Eis que tal súmula foi considerada com suporte em acórdãos que somente tratavam de hipóteses referentes a concessões de liminar, e não a depósitos judiciais.*

Pelas razões acima expostas, entendo que deve ser afastada a exigência no que diz respeito aos juros e multa moratórios.

Responsáveis Solidárias

Alegam as empresas às quais foi atribuída responsabilidade solidária que esta só pode ser criada através de Lei Complementar, de modo que o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, não mereceria observância por se tratar de lei ordinária.

Argúem também que a autoridade lançadora não se desincumbiu da obrigação de demonstrar o interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

Inicialmente registro que não merecem análise os argumentos com os quais as recorrentes procuram atribuir à Lei nº 8.212, de 1991, a pecha de inconstitucionalidade, uma vez que esta linha de defesa esbarra no que determina o enunciado nº 2 da Súmula CARF:

> *Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

A despeito dessa impropriedade, penso que sua pretensão merece acolhida.

Com efeito, o relatório fiscal, ao tratar da atribuição de responsabilidade solidária, limitou-se a invocar os dispositivos legais aplicáveis e a listar as empresas para as quais estava atribuindo essa responsabilidade sem qualquer descrição da situação de fato além da identificação da natureza do vínculo como "controlada" (itens 23/30, fls. 9/17). A mesma deficiência de fundamentação ocorre com os termos de sujeição passiva solidária (fls. 50/76), que não apresentam qualquer elemento fático para embasar a vinculação efetuada pela autoridade fiscal.

Por amor à clareza, transcrevo abaixo os atos normativos que conduziriam à responsabilidade de que ora se trata:

> *Lei nº 8.212, de 1991*
>
> *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;*
>
> *Decreto nº 3.048, de 1999*

> *Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento.*
>
> *In RFB nº 971, de 2009*
>
> *Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.*

Se a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária deve ser demonstrada pela Autoridade Fiscal para que se torne legítima a constituição do crédito tributário, a mesma sorte merece a atribuição de responsabilidade por esse crédito. De fato, para que surja a responsabilidade é também necessário demonstrar a ocorrência dos fatos que lhe deram origem, o que não foi realizado no processo em questão.

Quanto a esse aspecto, por sua clareza, transcrevo trecho do voto da Conselheira Miriam Denise Xavier Lazarine, no Acórdão nº 2401-004.470:

> *Sobre os "grupos econômicos", têm-se os constituídos formalmente (de acordo com a Lei 6.404/76) e os denominados "grupos econômicos de fato", que podem ser regulares ou irregulares.*
>
> *A Lei 6.404/76, denominada "Lei das Sociedades Anônimas", cuida do "grupo econômico" (que denomina "grupo de sociedade"), legalmente constituído, limitando-se a estabelecer as normas aplicáveis nos casos em que uma sociedade controladora e suas controladas deliberada e formalmente constituem um grupo, que se sujeita, portanto, às devidas exigências legais, inclusive registro público.*
>
> *Além dos grupos econômicos formalmente constituídos, são frequentemente encontrados os "grupos de empresas" com direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas. Esses "grupos de empresas" são os denominados grupos econômicos de fato, que podem ser regulares ou irregulares.*
>
> *Os grupos econômicos de fato regulares são aqueles que, apesar de não serem dotados de formalização legal, não realizam práticas dissuasivas irregulares, ao serem constituídos.*
>
> *Os grupos econômicos de fato e irregulares também não são dotados de formalização legal, mas apresentam irregularidades ou mesmo ilegalidades na sua constituição, com o objetivo, dentro outros, de se eximir ilegalmente do pagamento de tributos ou de suprimir os meios legais de cobrança.*

A partir dessa explicação, que prima pela didática, vê-se que os grupos econômicos a que se refere o art. 30, IX da Lei nº 8.212, de 1991, podem ser de duas naturezas: de direito, quando assim constituídos; de fato, quando, sem estarem assim formalizados, apresentam direção, controle ou administração exercida direta ou indiretamente pelo mesmo conjunto de pessoas, característica que evidencia a existência do grupo.

Sendo de direito, a prova da sua existência dar-se-ia pela apresentação dos instrumentos que formalizaram sua constituição.

Sendo de fato, pela demonstração de peculiaridades na relação entre as pessoas jurídicas envolvidas, compatíveis com a estrutura e funcionamento de um grupo econômico.

Em ambas as hipóteses, faz-se necessário comprovar a existência do grupo.

A fiscalização, apesar de identificar a natureza do vínculo como "controlada", não se reporta aos atos constitutivos (e também não os junta ao processo) para demonstrar a relação societária de controle e também não traz elementos para a caracterização do grupo de fato.

Quanto a este último, a demonstração de sua existência deveria se dar nos termos que foram assim descritos pelo Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, no Acórdão nº 2402-005.776:

> *Como se vê, para a caracterização de grupo econômico as normas acima exigem que haja um comando centralizado das empresas envolvidas. A moderna doutrina do Direito Laboral, avançando na interpretação destes dispositivos, lança mão do "princípio da primazia da realidade", para acolher o entendimento de que para configuração de grupo econômico de fato, basta a existência de provas nos autos demonstrando que entre as empresas constantes da relação jurídica processual trabalhista haja direção ou controle ou administração, ainda que seja coordenação horizontal, tendo um objeto social que evidencie o propósito comum das empresas.*

A questão também foi desenvolvida pelo Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, no voto condutor no Acórdão nº 2201-003.285, de onde se extrai:

> *Encontramos no relatório fiscal a comprovação de grupo econômico caracterizado pela existência de sócios comuns, mesma atuação dentro da atividade econômica, confusão patrimonial e ainda, utilização de meio comum para atingimento dos objetivos sociais.*

Merece menção, ainda, o Acórdão nº 2402-002.819:

> *Desta forma, para que seja configurada a existência de um grupo econômico, é necessário que a autoridade tributária, especialmente por ocasião do relatório, demonstre que efetivamente há unicidade de comando estratégico entre as empresas, e que as empresas se confundem em questões administrativas, contábeis, operacionais e recursos humanos, além de estarem subordinadas a um mesmo comando, caso contrário não estaria configurada a existência de um grupo econômico.*

Na hipótese em análise, o relatório fiscal se limita a afirmar a existência do grupo econômico caracterizado pelo controle, o que não é suficiente para suportar a atribuição de responsabilidade pretendida. E a perfeita identificação do sujeito passivo, com a

demonstração dos fundamentos de fato e de direito para tanto, constitui matéria essencial ao lançamento, a teor do comando inserto no art. 142 do CTN.

Com base no exposto, por falta de fundamentação apta a amparar a pretensão da fiscalização, entendo por bem afastar a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas listadas no item 23 do Relatório Fiscal (fl. 12).

Conclusão

Com base no exposto, voto por dar provimento aos recursos voluntários apresentados para determinar a exclusão do crédito tributário relativo a multa e juros moratórios e afastar a responsabilidade solidária atribuída às pessoas jurídicas listadas no item 23 do relatório fiscal.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora