



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000362/2010-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.434 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2021
Recorrente BRUMAZI EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/07/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. EMPRESAS SIMPLES.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

Constatada a criação de empresas a fim de ocultar a real e única empregadora, afastando-a do pagamento total das contribuições devidas, através do registro dos empregados em empresas optantes do SIMPLES, estas são consideradas inexistentes para fins tributários - recolhimentos previdenciários.

É lícito o emprego da presunção para reconhecer a existência de fato gerador de contribuição previdenciária e autorizar o lançamento para a exigência das contribuições decorrentes.

Ao desqualificar os atos praticados pelo contribuinte, a fiscalização deve levar em consideração o princípio da primazia da realidade sobre a forma.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Daniel Melo

Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão n.º 14-31.893 – 6ª Turma da DRJ/RPO, fls. 64 a 82.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

O presente Auto de Infração de Obrigações Acessórias - AIO A n.º 37.216.068-9, de 14/07/2010, foi lavrado por ter sido constatado que a Autuada apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias, o que constitui infração às disposições contidas no art. 32, inc. IV, da Lei n.º 8.212, de 24.07.91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97.

De conformidade com o contido no Relatório Fiscal, os valores que deixaram de ser informados referem-se às folhas de Pagamentos de salários e retiradas de Pró-Labore, de duas empresas, abaixo relacionadas, criadas pela administração da Autuada, com o fim de suprimir as contribuições previdenciárias patronais e às destinadas a Entidades Terceiras:

BRUMAZI SERVICE LTDA e

BRUMAZZI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA EPP.

E pelas razões explicitadas enumeradas nos Relatórios dos AIOP n.º 27.273.403-0 e 37.273.404-9, procedeu-se à desconsideração da personalidade jurídica das empresas arroladas, optantes pelo Sistema SIMPLES de tributação, e as contribuições foram lançadas contra a verdadeira empregadora - a Autuada, responsável pelo descumprimento das obrigações tributárias.

Em razão da infração constatada c para o período abrangido - até 06/2007, a penalidade estava prevista no art. 32, parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei

n.º 9.528/97, e art. 284, inc. II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, na redação do Decreto n.º 4.729/03, e atualizada pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 333, de 29.06.2010 (DOU de 30.06.2010).

No entanto, em observância ao artigo 106, inc. II, V\ do CTN, que trata da retroatividade de multa, comparou-se à multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e a superveniente - Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, que alterou as penalidades aplicáveis tanto para o descumprimento de obrigações acessórias quanto de obrigações principais, no que decorreu, para todo o período lançado, na aplicação da legislação vigente à época, pois se mostrou mais benéfica ao contribuinte, de acordo com as planilhas demonstrativas, integrante do AIOA em tela, resultando a multa no valor de R\$ 143.179,00 (cento e quarenta e três mil, cento e setenta e nove reais), com fundamento na legislação vigente à época - art. 32, parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212/91.

Atesta, por final, que constam Autos-de-In fração lavrados em ações fiscais anteriores, porém não serão considerados para fins de graduação da multa a ser aplicada e, ainda, que não ocorreram circunstâncias agravantes.

Tudo de acordo com o explicitado no Feito, Relatório Fiscal da Infração, Relatório Fiscal da Aplicação Multa e Planilhas, integrantes do presente processo.

A Empresa Autuada foi cientificada em 16/07/2010, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 44 dos autos.

E dentro do prazo regulamentar, interpôs Impugnação consubstanciada nas seguintes alegações, em síntese:

a) Preliminar. Da Inocuidade Probatória. Foi considerada responsável pelos atos das empresas Brumazzi Indústria e Comércio Ltda KPP - BICMEI e Brumazi Service Ltda - BS, que tiveram suas personalidades e seus atos desconstituídos tão somente pelo fato de as três empresas operarem no mesmo ramo e no mesmo prédio e por haver laços de parentesco entre os gestores e sócios de tais firmas. A fiscalização se embasou em suspeitas e sequer tentou buscar provas concretas da infringência alegada. Ao revés, analisou a estrutura societária e gestacional das três empresas e decidiu que contratar um gestor administrativo parente ou funcionarem no mesmo prédio se constitui em ilícito tributário. A cobrança ora debatida pautada em frágeis presunções que encontram arrimo apenas na interpretação pessoal do auditor fiscal, ante fatos que em si, não conduzem a nenhum ilícito e traz doutrina. Assim deve ser afastada a cobrança de pronto, pois que arrimada em meras presunções, sem nada de efetivo que prove algum ilícito;

b) A Lei n.º 11.941/2009 e as Alterações na Lei n.º 8.212/1991. A Lei n.º 8.212/1991 foi alterada por meio da Lei n.º 11.941. resultado da conversão da Medida

Provisória n.º 449/2008. Assim, o AI não pode mais subsistir, pois o procedimento imputado constitui infração ao art. 32, IV e seus parágrafos, da Lei n.º 8.212/91, sendo devida à multa prevista no § 5º do referido artigo, segundo o Auditor Fiscal. Porém, tais dispositivos foram revogados pelo art. 26 da Lei n.º 11.941, que transcreve. E prevalece no ordenamento jurídico o princípio da irretroatividade das leis, aplicando-se a lei vigente no tempo do fato ocorrido, a exceção na retroatividade benéfica ao contribuinte e cola aos autos o art. 106 do CTN e julgados. No AI, ora impugnado, é de inteira aplicação o art. 106, II, "a", do CTN, haja vista que foi aplicada multa pelo cometimento de uma infração cujo fundamento legal foi revogado. Portanto, o procedimento praticado pela BS e BICMET e imputado à Impugnante não é mais considerado infração e não há multa a ser cobrada, devendo o AI ser julgado improcedente;

c) Da inexistência da Infração Imputada. Em que pese não ser mais infração, convém refutar a infração atribuída na medida em que ela não ocorreu. Transcreve o § 6º do

citado inciso IV, que é claro ao dispor que a Impugnante somente seria autuada com a aplicação da multa quando verificado que o erro não está relacionado com o fato gerador. Conclui-se, portanto, que a alegação de que as empresas BS e BICMEI, arrimadas à responsabilidade da Autuada, não poderiam ser enquadradas no SIMPLES acarretou infração punível com cobrança de multa não tem cabimento legal, pois, estando diretamente ligado ao fato gerador que deixaram de ser recolhidas, resulta na cobrança da obrigação principal, como está sendo feito em outros AI. Assim, a responsabilização da Impugnante pautada em frágeis presunções, se não insuficientes para sustentar a inculpação menos serão para arrimar a penalização por uma obrigação acessória que já era inexistente agora também por força de lei. Deve ser cancelada a multa aplicada;

d) Da Boa-Fé da Impugnante e da Desqualificação do Ato Jurídico. A Impugnante cumpriu com todas as exigências legais que lhe incumbia, prestando as informações e recolhendo os tributos, o que denota conduta hirta da empresa. Não houve constatação de qualquer irregularidade na constituição da Impugnante, uma empresa ativa e

operacional, e está sendo responsabilizada pela conduta das BS e BICMEI tão somente porque os sócios optaram por nomear um terceiro para gerir a empresa, que recaiu sobre um parente. E não há nenhuma lei que impeça tal fato. Entretanto, o auditor fiscal, por critérios presuntivos, entendeu como ilegal, o que redundava na exclusão do SIMPLES e na imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória. Essas obrigações deveriam ser escoradas na Impugnante, uma vez que uma de suas sócia foi quem cuidou da gerência das empresas citadas. Ser sócio de uma empresa e gerente de outra não redundava em infração nenhuma. O Fisco não foi hábil para corroborar nenhuma conduta ilícita, dolosa ou fraudulenta por parte da Impugnante ou das BS e BICMEI. Restou confirmado que nenhuma mentira ou falsidade foi veiculada e traz jurisprudência. Sendo assim, o AI em questão veio desqualificar o negócio jurídico, enlevado por mera presunção e sem fundamentação legal que o valha, uma vez que a desconsideração requer a corroboração da má-fé e procedimento legal específico a autorizar, o que inexistente. E invoca o art. 124 do CTN, que dispõe que a responsabilidade será solidária quando houver interesse na situação que originou a obrigação principal. A Impugnante não tem ou teve qualquer interesse sob esse aspecto e, ainda que fosse parte do mesmo núcleo empresarial que as BS e BICMEI, a solidariedade não se imporá apenas por tal circunstância fática, vez que não é presumível e reporta-se à decisão do CARF, devendo ser afastado a AI lavrado;

e) PEDIDOS. E, ao final, requer o julgamento da Impugnação, a fim de declarar a improcedência do AI com o cancelamento da multa aplicada.

É a síntese dos autos.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 14/07/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. EMPRESAS SIMPLES.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

Constatada a criação de empresas a fim de ocultar a real e única empregadora, afastando-a do pagamento total das contribuições devidas, através do registro dos empregados em empresas optantes do SIMPLES, estas são consideradas inexistentes para fins tributários - recolhimentos previdenciários.

È lícito o emprego da presunção para reconhecer a existência de fato gerador de contribuição previdenciária e autorizar o lançamento para a exigência das contribuições decorrentes.

MULTA APLICADA. VIGÊNCIA DA LEI. IRRETROATIVIDADE DE LEI. RETROATIVIDADE MAIS BENÉFICA. COMPARAÇÃO EFETUADA.

O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

A lei aplica-se a ato ou fato gerador pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, cabendo a comparação entre as legislações - a da época dos fatos geradores e a novel, devendo ser aplicada a mais benéfica ao contribuinte.

Da análise dos autos, verifica-se que efetivamente foi procedida à comparação e aplicada a mais favorável ao contribuinte.

Impugnação Improcedente

Credito Tributário Mantido

A contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 87 a 107, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de logo, que a empresa recorrente, sem apresentar novos argumentos ou elementos de prova, além de inúmeras decisões administrativas ou entendimentos doutrinários que corroborariam com os seus argumentos, encontra-se por sustentar basicamente as seguintes alegações:

1 - DA INOCUIDADE PROBATÓRIA

Neste item de seu recurso, verifica-se que a contribuinte, além de repisar alguns questionamentos suscitados por ocasião de sua impugnação, sem apresentar elementos capazes

de desmerecer a autuação ou mesmo a decisão recorrida, limita-se a fazer questionamentos gerais sobre as razões de decidir apresentadas no acórdão ora atacado, conforme os trechos de seu recurso, a seguir apresentados:

A Recorrente foi autuada pela fiscalização devido a procedimento fiscal antecedente que desconstituiu os negócios das empresas BRUMAZZI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA. EPP e BRUMAZI SERVICE LTDA, inculcando-as sob a responsabilidade da Recorrente sob a alegação de que seriam, as três, uma só empresa.

Dessa feita, foi lavrado o Auto de Infração n. 37.273.403-0, para exigir as contribuições patronal e individual, bem assim a referente ao GILRAT, ante ao desenquadramento daquelas duas empresas do sistema SIMPLES, aos quais pertenciam de outubro de 2006 a junho de 2007.

De proêmio, urge registrar que a Recorrente, ao ver-se obrigada ao pagamento de contribuições oriundas de outras empresas, apresentou impugnação alertando ao órgão julgador sobre a ausência de provas suficientes para corroborar a autuação lavrada.

Assim o é, pois que a Recorrente está sendo responsabilizada por exações de outras empresas, que foram desconstituídas por simples auditoria fiscal, cujo escopo é executar o juízo de subsunção, mas não exercer interpretação valorativa de fatos, até mesmo porque o ato desconstitutivo do negócio de particular é procedimento ainda carente de regulamentação legal.

Nesse norte, essa desconsideração embasou-se em suspeitas da falsificação, em juízo de valor descabido quanto ao exame da estrutura societária e gestacional das empresas BS e BTCMRT que decidiu, ao seu talante, que ali havia ilícito. Entrementes, a 6ª Turma Julgadora optou por manter o Auto de Infração, sob a alegação de que as provas carreadas pela fiscalização comportam indícios do fato probante, o que autoriza a presunção extraída.

De fato, correta a adução do *deàsum*. No entanto, absolutamente inadequada a justaposição do teorema ao caso concreto. Isso porque o indício é uma prova sólida de fato mediato à situação que se quer provar. Um conjunto incontestado de fatos mediatos autorizam a presunção por dedução do fato probante.

Todavia, no presente caso, os documentos colacionados e devidamente arrolados pelo voto condutor do Acórdão n. 14-31.891 são apenas reflexos notariais de atos propriamente empresariais. Não comunicam efetivamente nenhum fato irretorquível de ilegalidade que justifique dedução. Aqui há, tão somente, a interpretação que se quer dar a documentos meramente contábeis e escriturais, que não podem ser tomados por indícios quando permitem interpretação plural de significado.

Analisando os argumentos da recorrente, confrontando com os acostados aos autos, mais especificamente os decorrentes da ação fiscal, tem-se que estas insurreições da contribuinte, além de não serem específicas, encontram-se desacompanhadas de elementos que apontem ilegalidade cometida pela autuação ou mesmo pela decisão recorrida. Por conta disso, entendo que não assiste razão à recorrente nestes insurgimentos.

Folheando os autos, vê-se que o lançamento atendeu aos requisitos da legislação aplicada, em especial aos mandamentos do Decreto 70.235/72.

Quanto à autuação, observa-se que a autoridade lançadora identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação, fazendo-a de forma clara,

como se pode observar na descrição dos fatos e enquadramento legal, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

No que tange às alegações de ilegalidade / ofensas a princípios constitucionais, o exame das mesmas escapa à competência da autoridade administrativa julgadora.

De fato, há que se destacar que à autoridade fiscal cabe verificar o fiel cumprimento da legislação em vigor, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de alegadas ilegalidades/inconstitucionalidades, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Os mecanismos de controle de legalidade / constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. Além do mais, existe a súmula Carf n.º 2 onde menciona que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

Por sua vez, o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos I, II, III e IV e principalmente aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa da autuada.

O art. 11 do Decreto n.º 70.235/72 assim dispõe:

"Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra a tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico. "

Assim, contendo a autuação os requisitos legais estabelecidos no art. 11, do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, especialmente no que diz respeito descrição dos fatos e ao enquadramento legal da matéria tributada, e tendo a contribuinte, após dela ter tomado ciência, protocolado a sua impugnação, dentro do prazo legal,

não prospera a alegação da impugnante de que o presente lançamento estaria maculado por qualquer ilegalidade e/ou inconstitucionalidade.

2 - DA INEXISTÊNCIA DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS: REGULARIDADE DOCUMENTAL CONFIRMADA E IMPUTAÇÃO DERIVADA DA DESCONSTITUIÇÃO DOS NEGÓCIOS PARTICULARES E DA DESQUALIFICAÇÃO DE ATO JURÍDICO DO PARTICULAR.

Em relação a estas insurgências, a contribuinte defende a teoria de que a fiscalização, sem a existência de leis que regule a matéria, não poderia optar pela desqualificação do ato jurídico particular, com a consequente desconstituição de seus negócios, conforme os trechos de seu recurso, a seguir transcritos:

O ato de cobrança das contribuições sociais que ora se ataca cinge -se à premissa da desconsideração dos atos jurídicos das empresas BTCMEI e BS, para considerá-las responsáveis da Recorrente. Todavia, a referida desconsideração pauta-se em argumentos hipotético-dedutivos, sem arrimo legal que a autorize, o que desvanece a pretensão exigida pela Recorrida.

Cumpra deslindar a verve da autuação praticada para melhor concatenação da arguição doravante exposta.

As empresas BS e BICMEI integravam o regime de tributação SIMPLES no período autuado, de outubro de 2006 a julho de 2007, quando ambas, voluntariamente, pediram sua exclusão do referido sistema. Importa frisar que as duas empresas continuaram suas atividades após a saída do regime SIMPLES, sendo que a BRUMAZI SERVICE LTDA. encerrou suas atividades apenas em outubro de 2008, por decorrências naturais à atividade empresarial.

(...)

Há que se ressaltar que o ato de desqualificação praticado pelo auditor fiscal é absolutamente ilegítimo, já que inexistente lei que regulamente o procedimento e que o fulcro presuntivo da autuação são documentos como contrato social, folha de salários e guias de recolhimento, que nada demonstram de ilegal, cabendo sobre eles múltiplas valorações, variantes conforme o sujeito que os aprecia.

Ademais, a Lei n.º 9.317/96 que disciplinava o regime do SIMPLES \ época, dispunha de mecanismos que impediam que determinada empresa fosse enquadrada naquele sistema, bem como meios de exclusão de ofício da empresa que incorresse numa das situações excludentes. Nesse passo, a pessoa jurídica excluída do SIMPLES ficaria sujeita, a partir do período em que se processassem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas [artigo 16), ou seja, estaria obrigada a recolher a totalidade ou a diferença dos tributos que deixou de pagar em razão dos benefícios desse regime.

(...)

Nesse diapasão, toda informação elencada pela auditoria fiscal e valorada pelo Acórdão em comento redundante na regularidade dos atos das empresas BS e BICMET, tais e quais os contratos sociais, que repisam sua regularidade de constituição, suas folhas de pagamentos e guias de recolhimento, que demonstram empresas atuantes e cumpridoras das suas obrigações tributárias. Ainda, a gerente agiu sempre nos limites do exercício que lhe foi conferido, em favor das sociedades em tudo o quanto possível e operando dentro do estabelecido pelos estatutos sociais referentes.

(...)

Entretanto, ambos os dispositivos citados remetem a situação específica na qual a Recorrente somente poderia ser autuada com a aplicação de multa pecuniária quando verificada ausência de declaração no prazo determinado sobre causa geratriz de infração. Ocorre, como já explanado, que à época autuada não havia fato gerador a ser declarado, uma vez que as empresas BS e BICMEI encontravam-se legitimamente inseridas no regime SIMPLES.

Com efeito, se inexistência a causa geradora, inexistente também qualquer obrigação acessória decorrente. No mais, a verificação da não declaração em virtude do fato gerador apurado pelo contribuinte acarreta a lavratura de auto de infração específico para a cobrança da obrigação principal juntamente com a acessória, acrescido de multa e juros.

In casu, a possibilidade de uma autuação independente quanto à referida declaração apenas pode ter vez após a resolução definitiva quanto aos AI ns. 37.273.404-9, 37.273.403-0 e 37.273.405-7, que versam sobre a pertinência ou não de obrigações principais derivadas do ato de desqualificação do negócio das empresas BS e BICMEI, ao reverso do que dispôs o Acórdão guerreado, que entendeu a omissão de fatos geradores, ainda que o cerne meritório esteja pendente de decisão.

Conclui-se, portanto, que a alegação de que as empresas BS e BICMEI, arimadas à responsabilidade da Recorrente, não poderiam se enquadrar no regime do SIMPLES desde o início de sua atividade acarretou infração punível com cobrança de multa pecuniária não tem cabimento legal, pois, estando diretamente ligado ao fato gerador de contribuições que deixaram de ser recolhidas, resulta na cobrança da obrigação principal, como está sendo feito em face da Impugnante em outros autos de infração.

(...)

A priori, e preciso elucidar que a delegação de competência expressa nas supramencionadas leis não redundará, em nenhum momento, em permitir à fiscalização que atue contrariamente à lei ou sem respaldo legal. Ao revés, todos os procedimentos lá permitidos, inclusive o de regulamentação, pressupõem a existência anterior de norma. Isso ocorre porque a Receita Federal do Brasil não é o Poder Legislativo. Quanto ao princípio da primazia da realidade, o mesmo não corresponde, sob nenhum olhar, à permissão de iniciativa fiscal não calcada em lei, até porque o referido primado vem para prestigiar o mandamento legal.

Segundo os argumentos da recorrente, a fiscalização, ao imprimir a autuação à contribuinte, deixou de atender aos requisitos legais, principalmente ao desqualificar os negócios jurídicos, efetuados pelas empresas em apreço, pois a fiscalização não tinha motivos e nem competência legal para a referida desconsideração, pois a receita a Receita Federal não teria competência para legislar sobre o tema em questão.

Vale lembrar que o presente auto de infração de Obrigações Acessórias em tela decorre do descumprimento da obrigação tributária acessória descrita e fundamentada no Relatório que precede o presente voto, com aplicação da multa prevista nos dispositivos legais ali também mencionados.

Conforme ressaltado pela decisão recorrida, a Auditoria Fiscal, no Relatório do presente AIOA, o vincula aos fatos narrados e comprovados nos AIOP n 37.273.403-0 e 37.273.404-9, também lavrados na mesma ação fiscal, os quais foram dados a ciência à Autuada, com prazo para interposição de defesa, direito esse amplamente utilizado, ao apresentar defesa com conhecimento de todos os detalhes e refutando-os.

Apesar desta autuação dizer respeito às obrigações acessórias, ao se analisar o recurso da recorrente, observa-se que o referido recurso, limita-se a apresentar os mesmos argumentos levantados por ocasião de sua defesa junto à autuação principal, não atacando especificamente os motivos referentes à autuação ligadas às obrigações acessórias.

Por conta disso, em rebate aos argumentos suscitados, apresentarei os mesmos fundamentos de decisão exarados no voto relacionado à autuação da obrigação principal.

De acordo com os argumentos da recorrente, a fiscalização, ao imprimir a autuação à contribuinte, deixou de atender aos requisitos legais, principalmente ao desqualificar os negócios jurídicos, efetuados pelas empresas em apreço, pois a fiscalização não tinha motivos e nem competência legal para a referida desconsideração, pois a receita a Receita Federal não teria competência para legislar sobre o tema em questão.

Analisando a decisão recorrida, que foi muito objetiva ao justificar os motivos que a levaram a decidir pela manutenção da autuação em relação a este item do recurso e os demais elementos dos autos, mais especificamente o Relatório Fiscal, anexo às fls. 18 a 29, onde a fiscalização apontou os indícios de simulação encontrados, sendo que a partir do item 08, traça pormenorizadamente os elementos probatórios que a fez optar pela desconsideração dos negócios jurídicos realizados pela contribuinte ao atuar com a utilização de empresas voltadas para o SIMPLES, com a respectiva redução da carga tributária referente à sua obrigação legal, entendendo que a fiscalização agiu respaldada pela legislação em vigor, não tendo porque se concluir pela razão da recorrente ao suscitar qualquer vício na autuação.

Senão, veja-se os trechos do relatório fiscal, onde são justificados os motivos que levaram a autuação a optar pela desconsideração da personalidade jurídica e dos negócios efetuados pela empresa recorrente:

1.4 Entretanto, no decorrer da ação fiscal, restou constatado, conforme fatos relatados no item 8, seguinte deste Relatório Fiscal, que a empresa ora notificada, "BEI", beneficiou-se diretamente dos valores que deixaram de ser recolhidos nas outras duas empresas, cabendo a mesma, as reais consequências dos negócios praticados na modalidade adotada e possibilitando à auditoria fiscal, através da desconsideração da personalidade jurídica das empresas criadas com a finalidade suprimir as contribuições previdenciárias incidentes sobre a Folha de Pagamento, que se buscasse a verdadeira responsabilidade tributária que a ora autuada, tentou se desvincular.

1.5 Com a desconsideração da personalidade jurídica das empresas criadas o crédito fiscal foi lançado para a empresa líder, ora autuada, Brumazi Equipamentos Industriais Uria., a verdadeira gestora do conglomerado; transferindo para a mesma a relação jurídica, trabalhista e previdenciária, dos segurados - empregados contratados pelas empresas criadas, mas que na realidade laboravam em prol do modelo de negócio esquematizado pela notificada.

(...)

08 - DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

8.1 A seguir, relatamos os fatos apurados pela Auditoria Fiscal que influenciaram na decisão da Auditoria Fiscal em desconsiderar a personalidade jurídica das empresa BS e BICMEI e indicaram que a verdadeira responsabilidade fiscal sobre a contratação de segurados - empregados, eram de fato da empresa líder, BRUMAZI EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA. inscrita no CNPJ sob o n.º. 60.136.249/0001-50,

8.2- A seguir, traçamos o perfil das 03 (três) empresas arroladas neste relatório.

9 - BRUMAZI EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA.

CNPJ: 60.136.249/000150

Início de Atividade: 19/01/1989, conforme Contrato Social.

Objeto Social: "INDUSTRIA E COMERCIO DE EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE USINAGEM EM GERAL "

CNAE;29,29-7 - Fabricação de outras maq. e eq.de. uso geral, inclusive peças.

Forma de Tributação: LUCRO PRESUMIDO

End.: Rod. Armando de Sales Oliveira, Km 337 - Água Vermelha

CEP: 14175-300-Sertãozinho/SP

Endereços anteriores: Rua José Rodrigues Santinho, 458 - fundos - Centro -Sertãozinho, até 31/07/1990; Rua Atílio Magon, 187 - Vila Industrial - Sertãozinho, até 08/12/1998.

Quadro Societário:

MARCOS ANTONIO FAVERO DA SILVA Sócio Administrador

CPF: 020.376.498-60 RG: 9.968.745 SSP-SP

End.: Rua Josélia Ida Saran Svezut, 540 - Jd. Recreio dos Bandeirantes 14170-730 - Sertãozinho/SP

ZILDA TADEU FABRÍCIO FAVERO DA SILVA Sócia Administradora CPF: 071.559.368-47 RG: 9.259.132 SSP-SP

End.: Rua Josélia Ida Saran Svezut, 540 - Jd. Recreio dos Bandeirantes 14170-730 - Sertãozinho/SP

10 - BRUMAZI SERVICE LTDA.

CNPJ: 03.032.865/0001-28

Início de Atividade: 08/01/1999, conforme Contrato Social, dessa data.

Baixa no Registro de Pessoa Jurídica da Prefeitura Municipal de Sertãozinho, solicitada em 02/04/2009. (Anexo XII).

Sem movimento desde 10/2008, conforme GFIP. (Anexo I)

Objeto Social: "EXPLORAÇÃO, POR CONTA PRÓPRIA, NO RAMO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE REPARAÇÃO E CONSERTOS DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS EM GERAL "

CNAE: 74.99-3 - Outros Serviços prestados principalmente às empresas End.: Rod. Armando de Sales Oliveira, Km 337 - frente - Água Vermelha

CEP: 14175-300 Sertãozinho / SP

Quadro Societário:

FABIANO DA SILVA Sócio Gerente

CPF: 149.570.038-07 RG: 22.559.056-6 SSP-SP

End.: Rua Macksen Luis Festucci, 26 - Cj. Hab. Albino Sicchieri CEP: 14164-173-Sertãozinho

10.1- Fabiano da Silva, portador do PIS 1.239.763.489-0, possui vínculos empregatícios com a Brumazi Equipamentos Industriais, nos períodos: 01/06/1992 a 31/01/1995; 02/05/1995 a 30/04/1997; 05/01/1998 a 26/11/1999; 30/01/2000 a 30/06/2009, conforme Livro de Registro de Empregados n.º 01, fls. 043; exerceu a função de Mandrilador. (Anexo XIII)

THEREZINHA CORREA FABRÍCIO Sócia

CPF: 328.074.658-20 RG: 7.818.291 SSP-SP

End.: Rua Expedicionário Solano, 521 - Jd. Soljumar CEP: 14170-640-Sertãozinho

10.2- A Sra. Therezinha Correa Fabrício é progenitora de ZILDA TADEU FABRÍCIO FAVERO DA SILVA, sócia administradora de BRUMAZI EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA. e da BRUMAZZI INDUSTRIA E COM. DE MAQ. E EQ. IND. LTDA. EPP

ZILDA TADEU FABRÍCIO FAVERO DA SILVA Administradora

10.2-1- Zilda Tadeu Fabrício Favero da Silva, já qualificada, no quadro societário da Brumazi Eq. Industriais, assumiu a função de Administradora desta empresa ("BS") através da Alteração Contratual, de 26/11/2003. (Anexo IX)

10.2.2- Para clareza, transcrevo, da Alteração Contratual, a competência da administração:

..."Compete ao administrador exercer a atribuição que a Lei confere às Sociedades Limitadas, para a prática dos atos necessários ao funcionamento regular da sociedade, a qual assina pela empresa, isoladamente, (grifo nosso) nos movimentos bancários, financiamentos, na parte fiscal, comercial, contratos, documentos de qualquer natureza, e demais documentos que envolvam numerários, ficando-lhe vedado o uso da denominação social em negócios estranhos aos fins sociais, tais como, fianças, avais, endossos ou abonos, quer em favor dele, sócio, quer em favor de terceiros, bem como onerar ou alienar bens imóveis da sociedade, sem autorização dos outros sócios. Compete ao administrador a representação ativa e passiva (grifo nosso) da sociedade emjuízg)u fora dele.

10.3- Essa cláusula nos leva a concluir que a responsabilidade dos sócios Fabiano da Silva e Therezinha Correa Fabrício se restringe, tão somente, a estarem com os nomes

no Contrato Social, quem, realmente, exerce a função de comando é a sócia proprietária das outras duas empresas e administradora desta, Zilda T. F. F. da Silva.

10.3.1- Cabe, ainda ressaltar que, embora a administração tenha sido, oficialmente, atribuída à Zilda, em 26/11/2003, de fato, ela já a exercia em 03/05/1999, quando assina o Termo de Abertura do Livro de Registro de Empregados, na qualidade de "empregador". Para comprovar, anexamos a cópia da folha. (Anexo XIV)

10.4- Naquela data, 03/05/1999, 11 (onze) empregados da Brumazi Equipamentos Industriais foram transferidos para a Brumazi Service Ltda; em 20/05/1999, mais 02 (dois) e, em 08/06/1999, mais 1 (um), com todos os direitos trabalhistas assegurados; garantidos, inclusive, os do contrato original, conforme anotações nos Livros de Registro de Empregados

10.5- Nesta, continuaram exercendo as mesmas funções que exerciam naquela, percebendo os mesmos salários; a transferência, ocorreu no papel. De fato, a situação permaneceu, exatamente, igual.

(...)

11- BRUMAZZI INDUSTRIA E COMERCIO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA. EPP

CNPJ: 03.780.205/0001-25

Início de Atividade: 01/03/2000, conforme Contrato Social, dessa data.

Objeto Social: "INDUSTRIA E COMERCIO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS EM GERAL, CONSERTO, REPARAÇÃO E ASSISTÊNCIA TÉCNICA PERTINENTES AOS ITENS DE SUA FABRICAÇÃO"

CNAE: 29.29-7 - Fabricação de outras maq. e eq. de uso geral, inclusive peças End.: Rod. Armando de Sales Oliveira, Km 337 - 2 ALA - Água Vermelha CEP: 14.175-300-Sertãozinho/SP

Optante pelo SIMPLES em 12/04/2000 e excluída em 30/06/2007.

Quadro Societário:

ANTONIO OSVALDO DA SILVA. Sócio Gerente, até 12/11/2003

CPF:550.934.698-15 RG: 8.578.644-5 SSP-SP

End.: Rua Pedro Bevegnu, 99 - Vila Industrial - Sertãozinho -SP

THEREZA DE LOURDES FÁVARO DA SILVA

CPF: 034.639.278-02

Sócia, até 12/11/2003 RG: 15.281.004 SSP-SP

End.: Rua Pedro Bevegnu, 99 - Vila Industrial - Sertãozinho -SP.

11.1- Os sócios Antonio Osvaldo da Silva e Thereza de Lourdes Fávoro da Silva são progenitores de MARCOS ANTONIO FAVERO DA SILVA, Sócio Administrador da Brumazi Equipamentos Industriais Ltda.

End.: Rua Eugênio Toniello, 210-Jd. Alexandre Balbo CEP: 14169-150 Sertãozinho-SP

11.1.1- Este, foi empregado da BRUMAZI SERVICE LTDA. até 30/08/2005 e, atualmente, empregado da BRUMAZI EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA., exercendo a função de GERENTE COMERCIAL, conforme Livro de Registro de Empregados n.º 07, fls. 23.

ZILDA TADEU FABRÍCIO FAVERO DA SILVA. Sócia administradora em 12/11/2003

11.2- Esta Sra., também, sócia administradora da Brumazi Equipamentos Industriais Ltda. e administradora da Brumazi Service Ltda., o que evidencia, de fato, tratar-se de pessoa jurídica única, principalmente quanto à responsabilidade empregatícia;

PAULO SIQUEIRA JUNIOR

CPF: 049.670.738-83

Sócio Administrador desde 12/11/2003

RG: 12.159.030-6 SSP-SP

End.: Rua Eugênio Toniello, 210-Jd. Alexandre Balbo CEP: 14169-150 Sertãozinho-SP

11.1.1- Este, foi empregado da BRUMAZI SERVICE LTDA. até 30/08/2005 e, atualmente, empregado da BRUMAZI EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA., exercendo a função de GERENTE COMERCIAL, conforme Livro de Registro de Empregados n.º 07, fls. 23.

ZILDA TADEU FABRÍCIO FAVERO DA SILVA. Sócia administradora em 12/11/2003

11.2- Esta Sra., também, sócia administradora da Brumazi Equipamentos Industriais Ltda. e administradora da Brumazi Service Ltda., o que evidencia, de fato, tratar-se de pessoa jurídica única, principalmente quanto à responsabilidade empregatícia;

11.2.1- Muito embora a Sr.^a Zilda Tadeu Fabrício Favero da Silva conste com sócia administradora desta empresa somente em 12/11/2003, já em 03/07/2000, assina o Contrato de Experiência referente ao empregado Claudinei de Souza Silva, na qualidade de empregadora., fato do qual se depreende que os sócios ANTONIO OSVALDO DA SILVA e THEREZA DE LOURDES FAVERO DA SILVA, apenas emprestaram o nome para abertura da empresa;

11.3- Na "BICMEI", a contribuição descontada dos empregados, foi integralmente repassada à previdência.

11.3.1- Não recolhe a parte patronal, tampouco, as destinadas a terceiros, na condição de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte-SIMPLES.

12- DO QUADRO DE LOTAÇÃO

Há que se destacar, que no período envolvido pela auditoria fiscal ficou constatado, conforme planilhas anexadas (ANEXO XVII) as seguintes relações de funções no quadro de lotação das três empresas:

12.1- Na área não operacional, as empresas "BS" e "BICMEI", não mantém em seus quadros as funções de Almojarife, Analista Tec Informática, Analista de Pessoal, Assistente Comercial, Auxiliar Administrativo, Aux. de Garantia de Qualidade, Compradora, Contador, Coord. de Gestão de Qualidade, Coord. Orçamentos, Eletrônico Manut, Engenheiro, Gerente Comercial, Metrologista, Motorista, Secretária, Tec. Seg. Trabalho, Vendedor; todas estas funções encontram-se no quadro da empresa líder, a "BEI" - Brumazi Equip Industriais Ltda.; em compensação, a função de Porteiro, somente é encontrada na "BS".

12.2- Na área operacional, apresenta a grande semelhança de funções exercidas, principalmente no ramo de metalurgia, comum entre as três empresas.

12.3- Com base na análise dos quadros de lotação, podemos concluir que as funções operacionais foram distribuídas entre as empresas, mas o controle administrativo, contábil e financeiro ficou concentrado na empresa líder.

13- Finalizando estes esclarecimentos cabe ressaltar:

- O complexo fabril da Brumazzi ocupa uma área de 23 mil/m² onde as empresas estão localizadas no mesmo endereço e no mesmo terreno, de propriedade da empresa líder, conforme matrículas 37098 - R/3, de 10/06/2006 e 44734, de 03/11/2003, ambas do Cartório de Registro de Imóveis de Sertãozinho-SP.;

- Ainda, neste mesmo endereço acha-se estabelecida a filial da parceira da Brumazi e cliente do CNPJ 03.780.205/0001-25, "BICMEI", a empresa multinacional escocesa, Howden South América Ventiladores e Compressores Ind. Com. Ltda., com situação cadastral ativa e com recolhimentos condizentes com suas GFIP apresentadas. (ANEXO XIX)
- Não há qualquer divisão do espaço físico estabelecendo onde funciona, especificamente, cada uma das empresas.
- Os empregados, apenas, são registrados em CNPJ diferentes, mas, trabalham para o mesmo empregador, em um único pátio empresarial.
- O número de vínculos empregatícios das três empresas, no período 1999 a 2007, demonstrado em planilha que segue anexada, (ANEXO XX) elaborada com base nas declarações feitas na RAIS e GFIP, demonstra que as empresas "UBS" e "BICMEI" reduziram seus quadros de lotação e que os empregados foram absorvidos pela empresa líder, a "BEI";
- A responsabilidade dos atos praticados pelas duas empresas: Brumazi Service Ltda. e Brumazzi Ind. e Com. de Maq. e Equip. Ind. Ltda. recai automaticamente sobre os sócios da Brumazi Equipamentos Industriais Ltda., conforme se verifica nos documentos e fatos já citados, cujas cópias, para maior clareza, seguem anexadas ao presente relatório;
- O serviço de portaria/vigilância, na época da auditoria fiscal foi executado pela empresa Fortservice Serviços Empresariais S/C Ltda., CNPJ 03.448.379/0001-95; contrato assinado Brumazi Equipamentos Industriais, porém, abrangendo, indistintamente, todas as empresas estabelecidas no local.
- O *site da internet*, a logomarca e o *slogan*, utilizados pelas empresas não fazem nenhuma distinção entre as mesmas. (ANEXO XXI)

14- Considerando toda a situação relatada e mais a verificação de que toda a despesa operacional, necessária para o funcionamento das empresas, tais como, água, luz, telefone, equipamentos industriais, construção, etc, foram lançadas na contabilidade da Brumazi Eq. Industriais; considerando também, que o quadro societário das duas outras foi composto pelos pais dos sócios da majoritária juntamente com pessoas ligadas às empresas, por vínculos empregatícios, conforme demonstrado neste relatório; considerando, ainda, que, atualmente, a sócia administradora da majoritária, Sr.^a Zilda Tadeu Fabrício Favero da Silva, assumiu integralmente a responsabilidade das duas outras, ou seja: consta como única administradora da Brumazi Service Ltda. e como sócia administradora da Brumazzi Ind. e Com. de Maq. e Equip. Ind. Ltda, entendemos que todos os empregados estão subordinados ao empregador BRUMAZI EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS.

10.1- Atendeu a fiscalização: Sr. Sergio Bonissoni, que exerce a função de Coordenador de Controladoria, admitido pela "BICMEI" em 21/01/2008 e transferido para a "BEI" em 01/01/2010, (ANEXO XXII) para o qual foram prestados todos os esclarecimentos a respeito da origem e montante do débito.

Corroborando com o entendimento no sentido de que foi correta a desconsideração dos negócios jurídicos e em resposta aos demais argumentos da recorrente no sentido de querer afastar o entendimento evasivo de seus atos, adotados pela fiscalização, utilizo, também como razões de decidir, os fundamentos emanados através do acórdão nº 3301-003.169 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, da Terceira Seção de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, datado de 26 de janeiro de 2017, cujos trechos pertinentes, transcrevo a seguir:

3) A respeito da alegada impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica das requerentes em face dos fatos e circunstâncias relatados no Termo de Verificação Fiscal.

O Contribuinte argumenta, por meio do seu Recurso Voluntário, no sentido de que não pode haver a referida desconsideração da personalidade jurídica no presente caso, pelos seguintes motivos (fl. 506.138 e 506.139):

a) o Acórdão recorrido confunde os conceitos jurídicos de desconsideração da personalidade jurídica e desconsideração de negócio jurídico, utilizando-os como se fossem sinônimos;

b) ainda que assim não fosse, o Acórdão recorrido pretende aplicar a regra de desconsideração em situação manifestamente incabível, uma vez que as empresas Requerentes são empresas que existem de fato e possuem atividade operacional própria, o que afasta a aplicação do referido expediente previsto no artigo 50 do Código Civil;

c) ainda que assim também não fosse, a desconsideração da personalidade jurídica da Requerente levaria, necessariamente, à imputação de suas operações à UBR, na qualidade de sócio controlador da Requerente, e não o contrário, como ocorreu nestes autos, já que o contribuinte autuado foi o Estabelecimento Industrial, e não a UBR, apontada nos Autos de Infração como mero responsável solidário ao invés de contribuinte principal, como seria esperado no caso de desconsideração da personalidade jurídica da Requerente; e

d) por fim, mesmo que nenhum desses argumentos fosse procedente, ainda assim não se escaparia do fato de o Acórdão recorrido ter considerado que o permissivo legal para a cobrança em questão (i.e. descaracterização em caso de fraude) estaria previsto no inciso VII do artigo 149 do CTN, que, contudo, sequer foi mencionado no TVF ou nos Autos de Infração.

De fato, como alega o Contribuinte, percebe-se no acórdão ora recorrido a confusão de conceitos jurídicos envolvendo a desconsideração da personalidade jurídica e desconsideração de negócio jurídico. No que diz respeito a este ponto, o Acórdão ora recorrido fez constar na sua fundamentação os seguintes argumentos (fls. 506.060 a 506.064):

15. Sobre a desconsideração da personalidade jurídica, toma-se por empréstimo o esclarecedor trabalho do Procurador da Fazenda Nacional em São Paulo/SP Amadeu Braga Batista Silva, "REQUISITOS PARA A DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA NO DIREITO TRIBUTÁRIO BRASILEIRO", publicada na Revista da PGFN Ano I, Número m 2012, pp. 203/228:

"A característica fundamental da teoria da desconsideração da personalidade jurídica é determinar a ineficácia de determinados atos da sociedade, para fins de estender a responsabilidade sobre esses atos aos sócios. Em outras palavras, apesar de determinadas obrigações serem contraídas em nome da sociedade, a responsabilidade perante elas é atribuída aos sócios, em razão da utilização da sociedade para fins não albergados pelo ordenamento jurídico

A desconsideração da personalidade jurídica não tem por finalidade a invalidação do ato constitutivo da sociedade, nem a dissolução da sociedade, mas a ineficácia de atos realizados pela sociedade, todavia imputáveis aos sócios, em descumprimento à função social da empresa. Os requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica, todavia, são controversos: divergem sobre ele as teorias subjetiva e objetiva.

Os requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica, na formulação subjetiva, são a fraude ou o abuso de direito. Abuso de direito é o exercício irregular, anormal de um direito, em desconformidade com a finalidade econômica ou social para a qual ele

foi criado. O exemplo mais comum do abuso de direito é o uso irregular da propriedade privada pelo proprietário, a qual não é mais o direito absoluto das concepções liberais. Fraude à lei é o cumprimento apenas formal da letra da lei, mas em divergência com o espírito para a qual ela foi criada e para obtenção de fim contrário a ela. (...)

A formulação objetiva, todavia, entende como requisito para a desconsideração da personalidade jurídica a confusão patrimonial. Desta forma, apesar de os patrimônios da sociedade e do sócio serem diversos, a utilização de ambos indiscriminadamente, como, por exemplo, bens de sócios registrados indevidamente como patrimônio da sociedade, dentre outros, justifica a desconsideração da personalidade jurídica.

O Código Civil albergou as duas teorias, (ou, albergou integralmente a teoria objetiva e parcialmente a teoria subjetiva somente o abuso de direito, e não a fraude - numa interpretação extremamente restritiva da teoria da desconsideração) ao firmar a possibilidade de desconsideração da personalidade jurídica em razão de abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade e pela confusão patrimonial.

....

Ao Fisco sempre foi possível, conforme Aldemário Araújo CASTRO, afastar meras formalidades em detrimento da materialidade da obrigação tributária e, em especial, de seu sujeito passivo, nos termos do artigo 149, inciso VII do Código Tributário Nacional

Pela leitura do dispositivo legal, o ordenamento jurídico tributário sempre proibiu a fraude como meio de afastar a incidência da norma tributária. A interpretação restritiva, pela inclusão apenas do abuso de direito como requisito para a desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária, não considera, como dito, dispositivos tributários proibitivos da fraude, ou condutas para utilização da pessoa jurídica para fins ilegítimos, dentre outras condutas.

Da mesma maneira, o artigo 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional pretende reprimir 'realidades meramente formais ou artificiais (realidades falsas), dificultadores da perfeita identificação do sujeito passivo', ou o abuso de direito, o que o autoriza a ser fundamento jurídico da desconsideração da personalidade jurídica em âmbito tributário.

5 CONCLUSÃO

Os requisitos para a desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária são determinados pelos princípios constitucionais, pela perspectiva sistêmica do ordenamento jurídico e pela essência da teoria da desconsideração da personalidade jurídica. A normatização da teoria da desconsideração da personalidade jurídica pelo Código Civil de 2002, ainda que de extrema importância para o entendimento daquela no âmbito do sistema jurídico brasileiro, não determina obrigatoriamente os requisitos para a sua aplicação em matéria tributária: situações não albergadas expressamente no dispositivo cível, apesar de caracterizadoras do descumprimento da função social da empresa, são objeto de repressão pelo sistema jurídico, em especial pelo ordenamento tributário.

A desconsideração da personalidade jurídica pode ocorrer em razão de uso fraudulento ou abusivo do instituto da personalidade jurídica, da confusão patrimonial, ou de uso que objetiva atingir fins ilegítimos e ilegais, em desvio de sua função social, ainda que o artigo 50 do Código Civil determine como pressupostos para aplicação do instituto somente o abuso de personalidade, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial" (grifou-se).

16. Com relação à referência feita ao contido no parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), é o seguinte o teor do indigitado dispositivo (grifou-se):

"Art. 116. [...].

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária." (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10.1.2001).

17. Acerca desse dispositivo, assim se manifestou a respectiva Exposição de Motivos n.º 820/MF, de 6 de outubro de 1999, ao então Projeto de Lei Complementar n.º 77, de 1999:

"6. A inclusão do parágrafo único ao artigo 116 faz-se necessária para estabelecer, no âmbito da legislação brasileira, norma que permita à autoridade tributária desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com finalidade de elisão, constituindo-se, dessa forma, em instrumento eficaz para o combate aos procedimentos de planejamento tributário adotados com abuso de forma ou de direito."

18. Considerando que não pode haver planejamento tributário (elisão) praticado com simulação, seja esta absoluta (fingir o que não existe), seja esta relativa (encobrir o que existe a denominada "dissimulação"); e, ainda, que deixar de descrever ou de mencionar um fato gerador efetivamente ocorrido, omitindo-o, é o mesmo que sonegar, estando tal conduta tipificada na lei de crimes contra a ordem tributária; deve-se interpretar inteligentemente o vocábulo "dissimular", constante da lei, como sendo "evitar", "furtar-se", "esquivar-se", e não como "ocultar", "disfarçar", "encobrir".

19. Do contrário, a dita norma antielisiva é absolutamente sem sentido, uma vez que em nada inova, repetindo conceitos já juridicizados como crime tributário.

20. Por outro lado, o art. 149, VII, do CTN estabelece uma cláusula de exceção ao procedimento de nulidade do negócio jurídico previsto na legislação civil, outorgando à administração a competência para desconsiderar os atos ou negócios fictícios, fraudados, eivados de vício de vontade ou de forma, ou simulados.

"Art 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

....

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

... “

21. Assim, deparando-se com a existência de negócio jurídico viciado por simulação, dolo ou outra espécie de fraude fiscal, deve a administração tributária comprovar a existência do vício e efetivar o lançamento correspondente ao tributo, desconsiderando o ato viciado e/ou considerando aquele efetivamente realizado e encoberto pelo dolo, pela fraude ou pela simulação.

22. Por conseguinte, não se aplica a regra insculpida no parágrafo único do art. 116 do CTN, como entende a impugnante, porque não se trata, na hipótese, de caso de elisão fiscal, mas sim, de fraude. Quando há a transposição da linha divisória que separa a elisão da fraude, a tipificação da conduta e o respectivo mecanismo de apuração se dão pelo art. 149, VII e não pelo art. 116, parágrafo único, do CTN.

23. Vale ainda citar o pensamento de Aldemário Araújo de Castro (<http://www.aldemario.adv.br/desconsidera.pdf>):

“ ...

Assim, o desenvolvimento mais explícito, rápido e completo da figura da 'desconsideração da personalidade jurídica' nos domínios do direito privado pode e deve ser aproveitado no campo do direito tributário, já familiarizado, embora parcialmente, com a prática. Nesta linha, o art. 50 do novo Código Civil afirma e confirma a possibilidade de se afastar a personalidade jurídica quando esta concorre para a proteção indevida de patrimônios individuais em detrimento do Fisco.

Pode-se afirmar, diante do que foi considerado, que o art. 50 do novo Código Civil não é necessário, mas é útil à autoridade fiscal no momento de constituir, em certas circunstâncias, o crédito tributário. Não é necessário porque a autoridade pode apurar o crédito tributário contra o contribuinte em sentido estrito (com fundamento nos arts. 121, parágrafo único, inciso I, 142 e 149, inciso VII do CTN) ou contra o responsável (com fundamento nos arts. 121, parágrafo único, inciso II, 135 e 142 do CTN). É útil porque confirma, para a ordem jurídica brasileira como um todo e para o direito tributário em particular, a possibilidade da desconsideração ou afastamento da personalidade jurídica.

Importa, ainda, destacar que o agente da desconsideração da personalidade jurídica no campo tributário não é o juiz 35. A menção ao magistrado no art. 50 do novo Código Civil decorre do fato daquele dispositivo estar voltado para a aplicação da desconsideração em relações jurídicas de direito privado, caracterizadas pela horizontalidade, onde uma das partes não pode, unilateralmente, impor obrigações ou constituir direitos em desfavor da outra. Na seara tributária, como já sublinhado, compete à autoridade fiscal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, constituir o crédito tributário, identificando o sujeito passivo da obrigação. Neste momento, se for o caso, será aplicada a desconsideração da personalidade jurídica.

Evidentemente, o sujeito passivo poderá impugnar, utilizando todos os meios de defesa possíveis, em sede administrativa e judicial, o ato da autoridade fiscal.

6. Conclusão

O art. 50 do novo Código Civil não é necessário, mas é útil à autoridade fiscal no momento de constituir, em certas circunstâncias, o crédito tributário. Não é necessário porque a autoridade pode apurar o crédito tributário contra o efetivo contribuinte (em sentido estrito) ou contra o responsável, valendo-se de autorizações presentes no Código Tributário Nacional para afastar a personalidade jurídica. É útil porque confirma, para a ordem jurídica brasileira como um todo e para o direito tributário em particular, a possibilidade da desconsideração ou afastamento da personalidade jurídica.

Entendo, apesar dos equívocos conceituais, que a autoridade fiscal demonstrou que os estabelecimentos considerados atacados da UB, em especial o de Louveira, são de fato apenas depósitos com o fito de reduzir o IPI a ser pago, por intermédio de vendas fictícias de produtos da UBI para a UB. e salientando o fato deste depósito ser operado pela empresa de logística DHL e não terem na empresa funcionários destinados a venda no estabelecimento. É possível verificar o exposto no manuseio do Anexo I ao Termo de Verificação Fiscal (fls. 505.346 e seguintes) em que se tem se um conjunto de imagens de localização de estabelecimentos da Unilever Brasil LTDA obtidas pelo programa Google Maps. em específico ao estabelecimento de Louveira.

Com isso observa-se que, apesar dos argumentos trazidos pelo Contribuinte, é evidente que a fiscalização encontrou condutas que transpuseram a permitida elisão tributária e adentraram na seara da evasão fiscal, conforme se verifica nas folhas 220 a 225 do Termo de Verificação Fiscal, as quais demonstram a prática de simulação do grupo Unilever, tendo os negócios jurídicos aparência diferente do que se confirma na realidade, tomando nulo os negócios jurídicos praticados, como se depreende do que se prescreve no Código Civil:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou posdatados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado, (grifou-se).

Portanto, em respeito aos autos do processo e a legislação aplicável ao caso, voto no sentido de manter o entendimento do Acórdão ora recorrido no que tange a desconsideração de atos e negócios jurídicos das requerentes em face dos fatos e circunstâncias relatados no Termo de Verificação Fiscal.

No tocante aos argumentos apresentados pela recorrente no sentido de que houve a correta declaração dos fatos geradores das contribuições sociais, analisando esta parte do recurso da contribuinte, percebe-se que a mesma, no lugar de apresentar elementos específicos para corroborar com o afirmado, insiste nas suas colocações anteriores de que a fiscalização não agiu adequadamente ao desconsiderar a tributação optada pelas demais empresas em apreço, onde as alíquotas empregadas, estariam de acordo com os ditames legais. No caso, entendo que a recorrente não se desincumbiu de sua obrigação de apresentar elementos convincentes e por conta disso, deve ser mantida a autuação e a respectiva decisão recorrida.

Ante o acima exposto, uma vez mantida a autuação referente à obrigação principal, não tem porque ser anulada ou modificada a autuação referente às obrigações acessórias, haja vista o fato de que a recorrente não acostou aos autos novos elementos que pudessem desmerecer a autuação e/ou decisão recorrida.

3 - DA RESPONSABILIDADE DA RECORRENTE

Nesta parte do seu recurso, a recorrente argumenta que demonstrou boa fé em seus procedimentos e que não teria porque ser responsabilizada pelos atos das demais empresas, pois a mesma não teria agido por dolo ou culpa, senão, veja-se os trechos de seu recurso a seguir transcritos:

A responsabilidade por infrações de natureza tributária independe da intenção do agente ou responsável ou da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, consoante o artigo 136 do Código Tributário Nacional. Entrementes, é a própria redação do artigo 136 que prevê sua aplicação desde que não haja disposição legal contrária. E é nesse passo que dita o artigo 137 do mesmo Diploma Legal, sobre as hipóteses em que a responsabilidade do agente será pessoal.

Dessa maneira, o contribuinte só poderá ser pessoalmente responsabilizado por infração tributária quando for constatada conduta dolosa ou de má-fé. No entanto, consoante o já explanado, a Recorrente em nenhum momento es-:usou-se de esclarecer os fatos e cumpriu o que lhe exigia a lei quanto à conduta tributária, sendo que a imputação que lhe é feita pela Recorrida sequer refere-se aos seus próprios atos, mas sim aos de outras empresas.

O Acórdão atacado, porém, entendeu que não havia de se arguir sobre a solidariedade, pois que a situação é de atribuição direta de responsabilidade.

Convém ressaltar, porém, que em recente decisão no Recurso n. 269392, a 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) entendeu que uma empresa não pode figurar no pólo passivo de desmanda, como responsável, com base apenas na circunstância fática de ser pertencente ao mesmo grupo econômico que a empresa efetivamente infratora. Isso porque, para a responsabilização por atos de outra companhia, ainda que sob o mesmo controle administrativo, é necessário comprovar participação direta na geração da receita investigada.

Como a Recorrenda apenas apontou situação de fato que não importa em ilegalidade, e nem mesmo teve êxito em provar a participação direta da Recorrente na receita gerada, não pode a mesma ser responsabilizada pelo pagamento de multas penalizadoras atinentes às atividades de empresas outras.

Conforme mencionado pela recorrente, o acórdão atacado frisou que a autuação se trata de um caso de responsabilidade e não de solidariedade. De fato, folheando os autos, vê-se que o motivo basilar da autuação foi o fato de que os proprietários da empresa principal, ora autuada, no intuito de redução da carga tributária, criou novas figuras empresariais, que de alguma forma, viriam a exonerá-la do pagamento de tributos.

Portanto, entendo que, a partir do momento em que são descaracterizados os negócios jurídicos efetuados pelos sócios das empresas, na expectativa de redução de forma evasiva da carga tributária, não tem porque os mesmos serem considerados, haja vista as suas características simulatórias, que terminaram por beneficiar a recorrente, que, conforme já demonstrado, foi a real beneficiária dos atos simulados praticados.

Por conta disso, considerando que a autuação referente à obrigação principal demonstrou a responsabilidade dos sócios da fiscalizada em relação à obrigação principal, não tem porque ser afastada a autuação referente à obrigação acessória.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

Quanto ao entendimento doutrinário, apesar dos valorosos ensinamentos trazidos aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária a ser seguida obrigatoriamente pela administração tributária ou pelos órgãos julgadores administrativos.

Em atendimento ao emanado através do & 8º, do artigo 63, da Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), onde é mencionado que na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros, informo que a maioria do colegiado votou pelas conclusões por entender que o motivo da desconsideração dos negócios jurídicos adotado pela fiscalização não se trata especificamente de desconsideração da pessoa jurídica e sim do entendimento da primazia da realidade sobre a forma, nos termos do artigo 142 da Lei 5.172/66 (CTN), c/c o artigo 229 do Decreto 3.048/99.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita