



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000364/2010-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.435 – 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: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/10/2006 a 30/06/2007

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.

E 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.

ENTIDADES TERCEIRAS. CONTRIBUIÇÕES. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. INCIDÊNCIA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições destinadas às Entidades Terceiras, de acordo com ordenamento jurídico.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil compete a fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento dessas contribuições sociais.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e a legalidade dos atos normativos infralegais.

MULTAS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de juros moratórios sobre o seu total.

Multa e juros fixados nos parâmetros da legislação vigente tem respaldo legal.

Estando a multa prevista em lei e havendo sido aplicada de acordo com os parâmetros estabelecidos na legislação, não podem ser objeto de análise as supostas ofensas a princípios constitucionais na esfera administrativa, em face da submissão desta ao Princípio da Legalidade.

As contribuições não recolhidas em épocas próprias estão sujeitas à multa e aos juros equivalentes à taxa SELIC, ambos de caráter irrelevantes.

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.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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 14-31.892 – 6ª Turma da DRJ/RPO, fls. 72 a 94.

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.

Trata o presente Auto de infração de Obrigações Principais - AIOP n.º 37.273.404-9, de 14/07/2010, de contribuições sociais destinadas às Entidades Terceiras - FNDE/SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados.

De conformidade com o contido no Relatório Fiscal, foram criadas duas empresas, abaixo relacionadas, optantes do regime SIMPLES, nos termos da Lei n.º 9.317, de 1996, beneficiando-se a Autuada diretamente dos valores que deixaram de ser recolhidos pelas mesmas

BRUMAZI SERVICE LTDA - CNP./ 03.032.865/0001-28 e

BRUMAZZI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA EPP - CNPJ 03.780.205/0001-25.

E pelas razões enumeradas, procedeu-se à desconsideração da personalidade jurídica das empresas arroladas e as contribuições foram lançadas contra a "empresa líder", ora Autuada, a verdadeira gestora do conglomerado, referentes aos empregados que, embora contratados pelas empresas instituídas, laboravam em prol do modelo do negócio esquematizado pela notificada.

A Auditoria Fiscal demonstrou com propriedade as circunstâncias que motivaram o lançamento, juntando documentação comprobatória, e finalizou:

"Considerando toda a situação relatada e mais a verificação de que toda a despesa operacional, necessárias 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, Sra. Zilda Tadeu Fabrício Favero da Si/va, 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."

Foram examinados os seguintes documentos para a apuração do débito:

Contrato Social e Alterações das três Empresas envolvidas: Folhas de Pagamentos dos segurados empregados; Recibos de Pagamentos de retirada Pró-Labore;

GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e

informações à Previdência Social das empresas criadas; e

Livro Diário com lançamentos contábeis até a competência 06/2007.

Importa o presente em R\$ 196.612,68 (cento e noventa e seis mil, seiscentos e doze reais e sessenta e oito centavos), consolidado em 14/07/2010.

Tudo de conformidade com o Feito, Relatório Fiscal e demais Anexos integrantes do AI.

A Empresa Autuada foi cientificada em 16/07/2010, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 35 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 EPP - 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) Da Inexistência das Infrações Imputadas: Desconstituição da Personalidade Jurídica das Empresas BS e BICMEI. O comportamento da Administração -desconsideração da personalidade jurídica - além de desamparada de legislação guiou-se por presunções extraídas de fatos gestacionais e estruturais lícitos, de duas empresas compostas individual e legalmente e dotadas de autonomia e liberdade econômica, o que as autoriza a organizar seu empreendimento da maneira que entender melhor. Considerou-se que a BS não foi constituída, *ab ovo*, por sua verdadeira sócia, que seria aquela que atuava como gerente. Isso porque a gestora, Dra. Zilda, além de contratada pela BS era também sócia das outras duas além de ser parente dos sócios da BS. E considerou a BICMEI, devido ao seu pequeno porte e local, não era empresa que bastasse por si devido às coincidências de composição societária e gestacional, pela opção por contratar um gerente e até mesmo pelo seu quadro funcional interno;

c) Da Estrutura Gestacional. Para compor uma sociedade, não existe óbice na legislação em relação a quem poderá ser sócio, desde que todos capazes ou devidamente assistidos, e a possibilidade de nomear um gestor não sócio e cola o art. 997 do Código Civil. As empresas desconstituídas foram compostas dentro dos ditames legais, cujos contratos foram devidamente registrados na JUCESP. Optaram por um terceiro não sócio para gerir os negócios e traz mais dispositivos do Código Civil - art. 1.061 e 1.071. E escolheram um parente, o que não é impedido em nenhuma lei nacional. A Administração presume a condição de sócia da Sra. Zilda não só por laços de parentesco, mas pelo fato de ter assinado livros de registros de empregados, na qualidade de empregadora, o que é compreensível já que atuava como gestora da BS e BICMEI, representando-as em seus assuntos. O gestor dirige as atividades da pessoa jurídica, nos limites dos poderes que lhe foram outorgados pelos sócios. Ser sócio de uma empresa e gerente de outra não redundam em infração e nada impede que um vínculo societário seja oriundo de anterior relação empregatícia, e vice-versa, não havendo nisso nenhuma mácula e transcreve jurisprudência;

d) Da Estrutura Operacional das Empresas. Salienta que as empresas podem colaborar entre si, inclusive por meios operacionais, não sendo isso proibido por lei. O ajuste entre particulares, conforme o citado no relatório, em nada eiva o direito do ente tributante, que recebe e recebeu todos os tributos porventura incidentes quanto a tais despesas, sendo irrelevante para o credor se o débito será saldado por este ou aquele. Também não tem nenhum obstáculo legal à contratação de um empregado por determinada empresa. Alguns de seus funcionários migraram para a BS e nada impede, desde que o registro do trabalhador acompanhe o trânsito, o que ocorreu. É comum o funcionário ser transferido para outra empresa e continuar a exercer a mesma função. A indagação sobre os serviços de portaria e recepção é infundada e desnecessária, uma vez que a Impugnante e as BS e BICMEI são pessoas jurídicas de direito privado, que contratam funcionários para as funções que melhor lhes aprouver e acertam colaborações como quiserem e ao Fisco não cabe cobrar qualquer justificativa. As BS e BICMEI estão aptas a responder

por si mesmas, o que afasta qualquer responsabilização da Impugnante. Assim faz-se límpida a regularidade dessas empresas, não podendo o Fisco decompor suas personalidades jurídicas e imputar "responsabilidade" à Impugnante, conduta sem respaldo legal, por mera presunção;

e) Da Desqualificação de Ato Jurídico dos Contribuintes. As atividades empresariais da BS e BICMEI começaram em pequeno porte medraram-se a ponto de

extrapolar os limites permitidos ao SIMPLES. E comunicaram ao Fisco e se retiraram do SIMPLES voluntariamente e se tivesse com intento esconso não teria feito a comunicação. Enlevados por presunção, foram desqualificados os atos jurídicos da BS e da BICMEI e atribuído responsabilidade à Impugnante, cujos atos próprios nem são questionados pelo AI, em descompasso com as determinações legais. A desconsideração do ato jurídico do particular requer que haja prescrição legal autorizadora e delineadora, sem a qual será ilegítima e traz doutrina e jurisprudência. A Administração deve apurar irregularidade quando atestar que o contribuinte, para evadir-se do tributo, agiu com dolo ou fraude à lei. Demonstrou que nenhuma mentira ou falsidade foi veiculada pela Impugnante ou pelas outras duas em seus anais e também nunca se escusaram de proceder em consonância legal. Todas cumpriram as suas obrigações e não olvidaram do tributo que deviam e a cobrança, ora discutida, embasa-se em obrigação inexistente entre 2006 e 2007;

f) Dos Primados da Liberdade Econômica e da Legalidade. E cumpre registrar as ofensas da conduta da Impugnada a relevantes princípios constitucionais, quais sejam a Legalidade e a Liberdade Econômica. O art. 170 da Lei Régia aduz as garantias individuais dos cidadãos, incluindo-se aí o direito de liberdade e autonomia econômica do particular, fundando-se nos próprios corolários do direito de propriedade e da dignidade humana, e seu parágrafo primeiro dispõe que a qualquer cidadão cabe o direito do livre exercício de qualquer atividade, independentemente de autorização de órgãos públicos. Em razão do já exposto, estando a Impugnante ativa e em plena regularidade quanto as suas obrigações não pode a Impugnada constrangê-la ao recolhimento oriundo da desqualificação dos negócios realizados por outras empresas e colaciona palavras de doutrinador e jurisprudência. O Relatório Fiscal determina, em diversas passagens, que as três empresas agiam individualmente, consoante os ditames normativos, recolhiam seus tributos sobre seus negócios e asseguravam todos os direitos aos seus empregados, e transcreve parte do Relatório. Não há previsão legal para desconsiderar o negócio jurídico praticado pela BS e BICMEI, uma vez que regulares os atos e inexistentes provas do contrário, e não há lei que autorize a incauta responsabilização da Impugnante, devendo-se afastar a cobrança, sob pena de afronta a princípios constitucionais, bem como de fundamentação inócua, inexistente;

g) Da Responsabilidade da Impugnante. Reporta-se aos artigos 136 e 137 do CTN. O contribuinte somente poderá ser pessoalmente responsável por infração tributária quando for constatada conduta dolosa ou de má-fé, e, em nenhum momento, escusou-se de esclarecer os fatos e cumpriu o que a lei que exigia, e a imputação referem-se a atos de outras empresas. Traz mais doutrina 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 imporia apenas por tal circunstância fálica, vez que não é presumível e reporta-se à decisão do CARF. Como a Impugnada não apresentou indícios de que sua conduta deu guarida à infração descrita, não pode ser responsabilizada pelo recolhimento dos tributos, além dos juros acrescidos e multa, atinente às atividades de empresas outras;

h) Da Contribuição ao Sistema "S": SEFI, SENAI e SEBRAE. Como já apontado, não pode prevalecer às contribuições de terceiros, uma vez que estas se constituem objeto decorrente de ato administrativo ilegítimo por ausência de regulamentação normativa, além de estarem atreladas ao comportamento de outras empresas que não a Impugnante.

Traz um arrazoado sobre a contribuição ao SEBRAE, que só poderá ser cobrada da categoria econômica que tiver interesse em seu pagamento - as pequenas e micro empresas, e nenhuma das três se encaixam, pois a Impugnante nunca assim se classificou enquanto que a BS e BICMEI foram desqualificadas pelo próprio Fisco, além de flagrante inconstitucionalidade, até pela bi-tributação. E foi adotada a alíquota de 0,6%, o que é uma ilegalidade, uma vez que a legislação aduz que o adicional às alíquotas aplicadas ao SESI e SENAI é de 0,3%, devendo o cálculo ser retificado e transcreve art. 8º da Lei n 8.029/90. Demonstrado o descabimento da exigência feita em razão da contribuição ao SESI e SENAI para o SEBRAE, deve-se afastar o AI, cancelando as referidas cobranças;

i) Da contribuição ao INCRA. A contribuição ao INCRA tem natureza de intervenção econômica. Assim, é considerada legal e incide sobre a folha de salários, com o objetivo de financiar a colonização e a reforma agrária. Contudo, com a EC nº 33/2001, apenas recairão sobre a receita, o faturamento, o valor da operação ou sobre o valor aduaneiro. Dessa feita, a contribuição exigida para o INCRA sobre a folha de salários tornou-se desguarnecida de amparo constitucional. E também não incide sobre empresas não participantes ou envolvidas no meio agrário. Urge afastar a cobrança da contribuição ao INCRA, por inconstitucionalidade e por ser a Impugnante empresa urbana;

j) Da Multa: Natureza Confiscatória. Caso mantido o AI, não pode vicejar a multa imposta, devido a sua índole confiscatória, e cola aos autos doutrina e artigos da Carta Magna, concernentes à vedação ao confisco. No presente AI exige-se multa de valor exorbitante, nitidamente confiscatória e traz julgados. Na hipótese de manutenção do AI, o que não se espera, aguarda-se o acolhimento desta impugnação para que a multa seja reduzida a percentual compatível com a realidade fática e com as circunstâncias econômicas do País;

k) Da taxa.SELIC: Aplicação Ilegítima. Apenas para argumentar, o débito exigido não poderia ser acrescido de encargos moratórios pela variação da SELIC, procedimento inconstitucional. Reporta-se às Circulares BACEN e doutrina. Os juros cobrados

correspondem aos juros moratórios em caráter indenizatório, pelo atraso no cumprimento da obrigação fiscal. Assim, entende que não poderão ser utilizados para cálculo dos juros os índices da SELIC, uma vez que possui caráter remuneratório e indenizatório. Além disso, não é objeto de disciplina legal, somente regulada por atos normativos do Bando Central do Brasil e invoca o princípio constitucional da estrita legalidade tributária. E, em nenhuma hipótese, os encargos moratórios não podem superar o limite de 1% a.m, previsto no parágrafo primeiro do art. 161 do CTO. Requer sua exclusão na remota hipótese de manutenção da cobrança;

l) PEDIDOS. E, ao final, requer o conhecimento e o provimento da Impugnação, a fim de afastar inteiramente o presente AI, posto que carente de corroboração probatória e arrimado em procedimento administrativo ilegítimo, bem assim pela inconstitucionalidade na cobrança da contribuição ao SEBRAE e ao INCRA. Caso assim não se entenda, requer a atenuação da multa e a exclusão dos valores decorrentes à taxa SELIC.

E 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: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/10/2006 a 30/06/2007

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 destinados a terceiros.

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

ENTIDADES TERCEIRAS. CONTRIBUIÇÕES. REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. INCIDÊNCIA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições destinadas às Entidades Terceiras, de acordo com ordenamento jurídico.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil compete a fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento dessas contribuições sociais.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. MULTA APLICADA. LEGALIDADE. OFENSA AOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. CONFISCO. INOCORRÊNCIA. JUROS MORATÓRIOS. LEGISLAÇÃO.

Multa e juros fixados nos parâmetros da legislação vigente tem respaldo legal.

Estando a multa prevista em lei e havendo sido aplicada de acordo com os parâmetros estabelecidos na legislação, não podem ser objeto de análise as supostas ofensas a princípios constitucionais na esfera administrativa, em face da submissão desta ao Princípio da Legalidade.

As contribuições não recolhidas em épocas próprias estão sujeitas à multa e aos juros equivalentes à taxa SELIC, ambos de caráter irrelevantes.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e a legalidade dos atos normativos infralegais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 99 a 129, 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 atuada 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.

Analisando 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 c 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.

Cumprе 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 c absolutamente ilegítimo, já que inexistе 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.

A *priori*, e preciso elucidar que a delegação de competência expressa nas supramencionadas leis não redundava, 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.

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. 24 a 35, 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, entendo 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 emjuízo 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 "BS" 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 da personalidade jurídica 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.

Por conta do exposto e também pelo fato de que a contribuinte não apresentou elementos de provas suficientes para afastar a autuação ou mesmo para desmerecer a decisão recorrida, entendo que também não assiste razão à recorrente neste item de seu recurso.

3 - DA CONTRIBUIÇÃO AO SISTEMA “S”: SESI, SENAI E SEBRAE E AO INCRA

No que diz respeito às contribuições de terceiros, a recorrente insiste na tese de que não é devida, pois são obrigações das outras empresas e portanto não deveria ser a ela atribuídas, conforme os trechos de seu recurso a seguir transcritos:

Como já apontado, não pode prevalecer a cobrança fiscal no que toca à cobrança das contribuições de terceiros, uma vez que estas constituem objeto decorrente de ato administrativo ilegítimo por ausência de regulamentação normativa, além de estarem atreladas ao comportamento de outras empresas que não a Recorrente.

Em relação à contribuição destinada ao SEBRAE, cumpre salientar que a mesma foi instituída pela Lei n. 8.029/1990 com o objetivo de atender à execução da política governamental de apoio às micro e pequenas empresas. Dessa feita, o artigo 8º da citada lei impõe o recolhimento de um adicional de 0,3% sobre as alíquotas das contribuições sociais mencionadas pelo Decreto Lei n. 2.318/1986.

Note-se que a referida contribuição só poderá ser cobrada da categoria econômica que tiver interesse no seu pagamento - as pequenas e micro empresas -, consoante se aduz da dicção do próprio artigo 149 da Constituição Federal. *In casu*, porém, nenhuma das três empresas envolvidas encaixa-se na descrição, pois que a Recorrente nunca assim se classificou, enquanto que as empresas BICMEI e BS foram desqualificadas pelo próprio Fisco, o que as retira do orbe abarcado pelas contribuintes do SEBRAE.

Ademais, a exação destinada ao SEBRAE é tributo claramente vinculado à atuação de uma entidade que recebe os recursos captados e os aplica em benefício de uma determinada classe. Assim sendo, na ausência de tal dinâmica, a cobrança da exação será flagrantemente inconstitucional, pois sua exigência transmutaria em imposto, o qual, nos termos do artigo 167, IV da Magna Carta, não pode ter a sua receita atrelada à destinação determinada.

(...)

Nesse diapasão, fica claro que a exigência da contribuição ao INCRA está eivada de inconstitucionalidade por qualquer interpretação que à cia se dê, uma vez que, se desclassificar a natureza de intervenção no domínio econômico, a referida contribuição tornar-se-á, efetivamente, um imposto com finalidade específica, contrariando a dicção do artigo 167 da Magna Carta.

Da análise dos autos, em especial da autuação e da decisão recorrida, tem-se que o cerne da questão é o fato de que a autuação deveu-se ao fato de que a empresa autuada utilizou-se de empresas enquadradas na sistemática do Simples a fim de que fosse reduzida a sua carga tributária. Uma vez tendo conhecimento da infração, a fiscalização imputou à fiscalizada, as responsabilidades inerentes à utilização indevida de empresas enquadradas no regime simplificado, com a respectiva economia no pagamento de impostos.

A recorrente alega que, que a referida contribuição só poderá ser cobrada da categoria econômica que tiver interesse no seu pagamento - as pequenas e micro empresas -, consoante se aduz da dicção do próprio artigo 149 da Constituição Federal. *In casu*, porém, nenhuma das três empresas envolvidas encaixa-se na descrição, pois que a Recorrente nunca assim se classificou, enquanto que as empresas BICMEI e BS foram desqualificadas pelo próprio Fisco, o que as retira do orbe abarcado pelas contribuintes do SEBRAE. Discordo deste entendimento da recorrente, haja vista o fato de que, a partir do momento em que foram descaracterizados os atos praticados pelas empresas envolvidas, as alíquotas a serem aplicadas, devem ser aquelas atribuídas à pessoa jurídica responsável, objeto da autuação, pela desconsideração das atividades praticadas.

Por conta disso, entendo que o voto da decisão ora atacada, o qual acolho como minhas razões de decidir neste item, foi bem claro e objetivo ao fundamentar a sua decisão, conforme os trechos do referido voto a seguir transcritos:

De princípio, é bom lembrar que trata o lançamento, ora em análise, de contribuições destinadas às Entidades Terceiras já relacionadas, cuja fundamentação encontra-se explicitada no Anexo específico - Fundamentos Legais do Débito - FLD, integrante do presente, a qual a lei atribui a então Secretaria da Receita Previdenciária - SRP e, hoje, a atual Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, em obediência ao disposto no art. 94 e § único da lei n.º 8.212/91, art. 1º e 3º da Lei n.º 11.098/05 e art. 3º da Lei n.º 11.457/07, a competência para fiscalizar, arrecadar e cobrar. Confirma-se o texto da Lei n.º 11.457/07:

Art. 3ª As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem cts contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

...

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas- no art. 2º desta Lei. inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

... “

Quanto à contribuição destinada ao SEBRAE, o § 3º do art. 8º da Lei n.º 8.029, de 1990, dispõe que as contribuições relativas às entidades de que trata o artigo 1º, § 3º, do Decreto-Lei n.º 2.318, de 1986 - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial - SENAI, Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, Serviço Social da Indústria - SESI e Serviço Social do Comércio - SESC, poderão ser majoradas em até 0.3% (três décimos por cento), com vistas a financiar a execução da política de Apoio às Microempresas e às Pequenas Empresas, e a Lei n.º 8.154, de 1990, alterou a redação do mencionado parágrafo para a seguinte:

"§ 3º. Para atender à execução da política de Apoio às Micro e às Pequenas Empresas, é instituído adicional cts alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei n.º 2.318, de 30 de dezembro de 1986.de:

...

c) três décimos por cento a partir de 1993. "

Por conseguinte, as empresas que contribuem para o SENAI, SENAC, SESI, e SESC recolhem também a alíquota de 0,3%, a partir de 1993, para cada uma das Entidades Terceiras mencionadas, conforme expressa previsão legal. Deste modo, à Empresa autuada resta obrigada a recolher contribuições destinadas ao SEBRAE, na alíquota de 0,6%, já que sujeita a recolher contribuições destinadas ao SENAI e SESI.

Especificamente em relação ao INCRA, o art. 1º e o 3º do Decreto-Lei n.º 1.146, de 1970, mantém a contribuição destinada ao INCRA, instituída pela Lei n.º 2.613/55, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 4.863/65, devida por todas as empresas. Dessa forma, as empresas em geral recolhem a título de contribuição ao INCRA à alíquota de 0,2% incidente sobre a folha de salários dos seus empregados.

Destarte, se à Lei é cometida à tarefa de instituir contribuições, como também prever as hipóteses de isenção, e, se a Lei não excluiu terminantemente as empresas ;m geral do seu campo de incidência, ou, ainda, determinou quais empresas devem recolher uma contribuição, são elas, portanto, contribuintes obrigatórios da contribuição.

Desta forma e, considerando ainda que, as contribuições ora exigidas, destinadas às Entidades Terceiras - SEBRAE e INCRA, têm sua origem através de dispositivos legais que lhe instituiu e lhe deu contornos, e, em virtude do princípio da presunção de constitucionalidade das leis, as mesmas são consideradas de aplicação plena até que haja o pronunciamento do judiciário, em cada caso, ou através de Ação Direta de Inconstitucionalidade, portanto, improcedentes as argumentações da Defendente, não merecendo qualquer reparo o procedimento fiscal.

Além do que, a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões de legalidade e constitucionalidade de leis. Tema abordado em tópico específico.

4 - 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 Recorrida 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 recolhimento dos tributos, além dos juros acrescidos e multa, 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.

5 - DA INCONSTITUCIONALIDADE DOS ATOS NORMATIVOS E DA MULTA APLICADA, DA INCIDÊNCIA DOS JUROS SOBRE A MULTA E DA APLICAÇÃO ILEGÍTIMA DA TAXA SELIC.

Em relação aos juros e multas questionados pela recorrente, tem-se que a mesma não deve ser arazoada, pois as multas e juros são provenientes da legislação, não tendo porque serem excluídos da autuação.

O art. 139 do Código Tributário Nacional estabelece que o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

O §1º do art. 113 do mesmo diploma legal, por sua vez, prevê que 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.”

O Código Tributário Nacional, em seu art. 61, dispõe que 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”.

Além disso, o art. 142 do Código Tributário Nacional prevê que o crédito tributário é constituído por meio do 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.”

Tudo isso leva a crer que as multas e juros integram o crédito tributário constituído via lançamento, motivo pelo qual, os mesmos devem ser exigidos no caso de pagamento extemporâneo.

Além disso, o §3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, 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 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”.

Nesse caso, os débitos decorrem de tributos não pagos nos vencimentos. Se o tributo foi constituído via lançamento por homologação e declarado pelo sujeito passivo, resta cristalino que os juros de mora incidirão apenas sobre o valor principal do crédito tributário (tributo). Contudo, se o tributo foi constituído via lançamento de ofício, a multa de ofício passa a integrar o valor do crédito tributário, e o não pagamento deste implica um débito com a União, sobre o qual deve incidir os juros de mora.

Cabe ainda informar que no caso de multa exigida isoladamente, há previsão expressa da incidência dos juros de mora no parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996:

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.

Há decisões administrativas nesse sentido, conforme a ementa transcrita abaixo relativa ao acórdão nº CSRF/04-00.651 proferido pela 4ª Turma da Câmara de Recursos Fiscais em 02/05/2008:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

- A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Há também decisões judiciais que vão ao encontro desse entendimento, a exemplo da decisão prolatada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 01/9/2009, no julgamento do Resp N.º 1.129/PR, in verbis:

Ementa: TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.” (STJ/ 2ª Turma; REsp n.º 1.129.990/PR; Relator Ministro Castro Meira; DJe de 14/9/09).

Ainda, sobre os juros de mora, existe a súmula CARF n.º 4, que reza:

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No que diz respeito às inconstitucionalidades dos atos normativos e do efeito confiscatório dos juros e das multas, vale lembrar que 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.

Portanto, não devem ser acolhidas as alegações da recorrente no sentido de serem excluídos as multas, os juros de mora e a utilização da taxa Selic.

No tocante 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