



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.001409/2008-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.687 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2022
Recorrente FRIGORIFICO OUROESTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FATO GERADOR. SIMULAÇÃO.

É procedente o lançamento fiscal que, amparado em robustos elementos de prova, imputa a responsabilidade tributária a quem tem efetivamente relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador.

PESSOA FÍSICA PROPRIETÁRIA DE FATO DA EMPRESA. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. TERCEIROS.

A responsabilização solidária da pessoa que possua interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal não alcança os débitos lançados em razão de descumprimento de obrigação acessória.

AFERIÇÃO INDIRETA. PROCEDIMENTO EXCEPCIONAL.. POSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO.

Havendo recusa em fornecer os elementos solicitados pela Autoridade fiscal, ainda que tal recusa seja do contribuinte de fato, é procedente o lançamento que de valha de aferição indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Comprovado que as falhas apontadas pelo recorrente no lançamento não se sustentam, não há de se falar em nulidade do ato administrativo lavrado por agente competente e sem preterição ao direito de defesa.

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, a multa de mora devida à data da ocorrência dos fatos geradores deve ser comparada com a multa de mora a que alude o art. 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial aos recursos voluntários formalizados pelos solidários para excluir todas as responsabilidades solidárias imputadas no presente processo. Vencidos os Conselheiros Débora

Fófano dos Santos e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, que deram provimento parcial em menor extensão. Quanto ao recurso voluntário do Frigorífico Ouroeste Ltda, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação da multa mora lançada com a multa de mora prevista no art. 32-A da lei 8.212/91, inserido pela Lei 11.941/09.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (Suplente convocado) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recursos voluntários impetrados em face do Acórdão 14-27.204, de 14 de janeiro de 2010, exarado pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fl. 365 a 379), que assim relatou a lide administrativa:

Relatório

Trata-se de auto-de-infração - AI DEBCAD 37.128.814-2, lavrado em 13/11/2008, por ter sido constatado o descumprimento da obrigação tributária acessória correspondente a informar através de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse da fiscalização, conforme previsto no artigo 32, IV e parágrafos 3º. e 9º. da Lei 8.212/91, acrescentados pela Lei 9.528/97, combinado com o artigo 225, IV e parágrafos 2º. a 4º. do caput, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999.

Foi aplicada a multa no valor de RS 784.306,31 (setecentos e oitenta e quatro mil, trezentos e seis reais e trinta e um centavos), fundamentada no artigo 32. IV e parágrafos 4º. e 7º., da Lei 8.212/91, acrescentados pela Lei 9.528/97 combinado com os artigos 284, inciso I e parágrafos 1º. e 2º. do caput, e artigo 373 do RPS com valores atualizados pela Portaria MPS 77, de 11/03/2008.

A lavratura deu-se em nome dos autuados ante a verificação fiscal de que a empresa Continental Ouroeste foi criada para eximir estas pessoas, titulares de fato da atividade econômica praticada, da responsabilidade dos tributos devidos (Verifica-se no sistema informatizado institucional que o Frigorífico Ouroeste apresentou GFIP sem movimento para a competência 10/2002).

O presente AI encontra-se apensado ao processo 16004.001405/2008-21.

Das Impugnações:

Cientificados os sujeitos passivos, apresentou impugnação o Frigorífico Ouroeste Ltda alegando em síntese que:

- Inicialmente, é tempestiva a impugnação;
- Faz-se necessário o julgamento dos processos decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias principais antes da análise do presente.

- Ocorreu a decadência até a competência 10/2003, tendo em vista se tratar de lançamento por homologação e não havendo indícios de fraude, dolo ou simulação comprovados, aplicando-se a regra prevista no artigo 150, § 4º. do CTN. Invoca a Súmula Vinculante 08 do STF.

- O lançamento é nulo por falta de clareza. A impugnante atendeu ao fisco mas este, não satisfeito, promoveu arbitramento a partir da desconsideração da personalidade jurídica da empresa Continental Ouroeste, deixando de elucidar com precisão e clareza todos os elementos utilizados nessa empreitada.

- Houve ofensa ao direito de defesa. Não foi esclarecido qual a conta contábil ou outro documento do qual se extraíram as importâncias lançadas nem foram elencados os segurados empregados e contribuintes individuais levados em consideração, algo que deveria ser demonstrado perfeitamente ante a desconsideração havida.

- A impugnante teve cerceado seu direito de defesa por não ter acesso aos documentos das empresas que, conforme alega a fiscalização, se apresentavam como instrumento de sonegação. Argui a impossibilidade de fornecer informações e elementos de outras empresas e que lhe está sendo exigido valor descomunal e impagável, à sua total revelia, tomando conhecimento do mesmo apenas por planilhas elaboradas sem que lhe fosse dada a oportunidade de exercer seu direito de defesa. Invoca ainda o princípio da "lealdade das partes" em respeito à busca pela verdade material, citando a relevância do mesmo quando uma das partes também é o juiz, destacando o interesse da Administração na realização da Justiça.

- É indevido o lançamento a partir da desconsideração da personalidade de outra empresa. Põe em destaque a motivação do ato administrativo afirmando que não foi demonstrada a subsunção à legislação dos motivos determinantes, valendo-se ainda do artigo 116, § único do CTN, norma de eficácia limitada.

- A caracterização do vínculo empregatício relativa a trabalhadores formalmente contratados por outra empresa exige a demonstração individual dos requisitos de subordinação, habitualidade, pessoalidade e onerosidade.

- Defende que a declaração de inaptidão da Continental Ouroeste só produziu efeitos a partir de sua publicação e a mesma não é suficiente para comprovar a responsabilidade tributária. Esta é legal, impondo-se a exigência do crédito tributário das pessoas vinculadas aos fatos geradores. A fiscalização - se presentes os requisitos para a caracterização de Grupo Econômico - poderia ter imputado à impugnante a responsabilidade pelo crédito lançado mediante a utilização deste mecanismo.

- Poderia ainda, considerar a ocorrência de incorporação ou sucessão, caso assim restasse comprovado, respondendo também nessas hipóteses a impugnante.

- Ao invés dessas possibilidades, o fisco adotou a única alternativa que não poderia, desconsiderando a personalidade jurídica da Continental Ouroeste, valendo-se de norma de eficácia limitada e fazendo retroagir os efeitos do Ato Declaratório de Inaptidão a fatos anteriores à sua publicação.

- O fisco não pode efetuar o lançamento de ofício com base em presunção de lançamento indevido ou incompleto, sem que haja elementos seguros de prova. O lançamento não pode se apoiar em suposições, conjecturas e presunções, mas em fatos concretos, demonstrados, suscetíveis de comprovação. Discorre sobre a prevalência das normas de natureza constitucional.

- Não houve recusa ou sonegação de documentos ou informações, por se tratar de elementos relativos a empresa diversa da impugnante, encontrando-se sua contabilidade em posse da Polícia Federal, o que impossibilitou sua apresentação.

- Por outro lado, se nem os Fiscais tiveram acesso à contabilidade da Continental Ouroeste, não há que se falar em falhas de registro ou outras informações.

- O lançamento foi efetuado com base em provas emprestadas, o que não se admite, notadamente quando a impugnante não dispõe da contabilidade de outra empresa. Só poderia ser utilizado este procedimento com a devida fundamentação e motivação. Discorre sobre o arbitramento.

- Foi precipitada a conclusão de que houve a utilização de notas fiscais de outras empresas para omitir receitas e sonegar tributos. É natural que pessoas do mesmo ramo mantenham relacionamento comercial, familiar, de amizade, ainda mais quando as distribuidoras geralmente arrendam as instalações dos frigoríficos, o que não pode ser entendido como uma rede de sonegação, exigindo-se a produção de uma prova incontestável.

Ao final, requer a nulidade do lançamento, sua exclusão do polo passivo da relação tributária e no mérito, o acolhimento de suas razões.

Também apresentaram impugnação, em conjunto, **Luiz Ronaldo Costa Junqueira e João Francisco Naves Junqueira**, alegando, em síntese, que:

- Foi imputada aos impugnantes a responsabilidade solidária sob o exclusivo fundamento de que os mesmos têm procuração para administrar a empresa, sendo responsáveis por suas supostas dívidas, o que se mostra impossível, pois, tais pessoas sequer figuram como sócios do Frigorífico Ouroeste e/ou da Continental Ouroeste.

- Ainda que sócios fossem não seria o caso da pretendida responsabilização, pois ausentes os requisitos indispensáveis a tanto, sendo a mesma de natureza subsidiária (cita os artigos 134 e 135 do CTN) e quanto à responsabilidade pessoal, limita-se aos atos praticados comprovadamente pelos sócios, com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos. A responsabilização dos impugnantes só poderia ocorrer mediante prévio procedimento judicial de cognição com decisão transitada em julgado. Pelo exposto, os impugnantes são partes ilegítimas, o que demanda sua imediata exclusão.

No mais, reprisa os argumentos trazidos na impugnação anteriormente sintetizada, do Frigorífico Ouroeste.

José Ribeiro Junqueira Neto apresentou impugnação com o mesmo conteúdo da apresentada por Luiz Ronaldo e João Francisco.

Apresentaram impugnação em conjunto **Edson Garcia de Lima, Dorvalino Francisco de Souza, José Roberto de Souza e Oswaldo Antônio Arantes**, reiterando as alegações trazidas pelo Frigorífico Ouroeste, reprisando diversos argumentos apresentados por este e também alegando que:

- O fisco pretende, sem justa causa, atribuir aos impugnantes a responsabilidade solidária pelas contribuições lançadas.

- Houve cerceamento do direito de defesa, comparecendo o representante legal do Frigorífico Ouroeste na repartição fiscal para tomar conhecimento de 45.356 notas fiscais relacionadas em 986 planilhas, surpreendendo-se com a informação de que o fisco não tinha em mãos tais documentos, por estarem de posse da fiscalização estadual, sabendo que as planilhas foram feitas por amostragem, tomando a fiscalização como base os dados das guias de informação supostamente entregues pela Continental Ouroeste ao fisco estadual.

- É indevida a desconsideração da personalidade jurídica da empresa Continental Ouroeste, tendo a mesma declarado espontânea e regularmente toda sua movimentação fiscal e contábil e a imputação pretendida pelo fisco afronta o disposto

no artigo 135. III do CTN, o qual não prevê a imputação de débito de uma empresa à outra pessoa física ou jurídica.

- O Frigorífico Ouroeste teve sua inscrição estadual definitivamente cancelada em 21/09/2002, voltando a se inscrever em 14/02/2006, recomeçando suas atividades mediante a obtenção de novos talonários fiscais.

- A imputação dirigida aos impugnantes se baseia em presunções. Não tendo o fisco acesso aos documentos da Continental Ouroeste, não têm os impugnantes como se defenderem. Não houve a demonstração das operações realizadas pela Distribuidora de Carnes São Paulo e pela Pereira & Pereira, que a Fiscalização afirma supostamente de responsabilidade do Frigorífico Ouroeste.

- O fisco se baseia na escrita contábil de outra empresa. Porém, os impugnantes não têm o direito/dever de manter e apresentar a contabilidade de outrem e dessa forma, não há que se falar em recusa ou sonegação de informações ou documentos.

É o relatório.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento exarou o Acórdão ora recorrido, em que julgou a impugnação improcedente, lastreada nas conclusões mais relevantes sintetizadas na Ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/10/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP - AUSÊNCIA DE ENTREGA.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar de informar mensalmente através de GFIP os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações.

DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS.

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.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

E solidariamente obrigada a pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Em se tratando de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória, a lavratura da autuação se sujeita ao prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no Código Tributário Nacional, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PROCEDIMENTOS FISCAIS. FASE OFICIOSA. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. OPORTUNIDADE.

Na fase oficiosa os procedimentos que antecedem o ato de lançamento são praticados pela fiscalização de forma unilateral, não havendo que se falar em processo. O direito de defesa é exercido caso instaurado o litígio mediante a impugnação do lançamento.

MULTAS APLICADAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA SUPERVENIENTE. COMPARAÇÃO PARA DEFINIÇÃO DA PENALIDADE MAIS EFETIVA AO SUJEITO PASSIVO. MOMENTO OPORTUNO.

As multas aplicadas nos termos do ordenamento jurídico anterior à MP 449/2008 em decorrência do descumprimento de obrigação tributária principal e da obrigação tributária acessória correspondentes devem, para fins de definição da penalidade mais

benéfica ao sujeito passivo, ser comparadas, em conjunto, com a multa de ofício do artigo 44, I da Lei 9.430/97, sendo que tal comparação poderá ser realizada apenas no momento do pagamento, em virtude da evolução a cada etapa processual do valor da multa prevista no antigo artigo 35 da Lei 8.212/91.

Cientes do Acórdão da DRJ, o contribuinte e a maioria dos solidários apresentaram recursos voluntários, tudo conforme planilha abaixo, em que reiteraram os argumentos da impugnação e acrescentaram novas razões, as quais serão detalhadas no curso do voto a seguir:

CONTRIBUINTE / RESPONSÁVEL	DATA DA CIÊNCIA	AR (fl)	RECURSO VOLUNTÁRIO	DATA	TEMPESTIVO
FRIGORÍFICO OUROESTE LTDA	12/03/2010	391	410/473	09/04/2010	SIM
EDSON GARCIA DE LIMA	27/04/2010	401	561/601	31/05/2010	COMO SERIA TEMPESTIVO PARA, PELO MENOS UM, SIM PARA TODOS.
DORVALINO FRANCISCO DE SOUZA	29/04/2010	407			
JOSÉ ROBERTO DE SOUZA	29/04/2010	406			
OSWALDO ANTONIO ARANTES	28/04/2010	400			
ANTONIO MARTUCCI	27/04/2010	402	NÃO APRESENTOU RECURSO		
LUIZ RONALDO COSTA JUNQUEIRA	27/04/2010	403	484/557	21/05/2010	SIM
JOÃO FRANCISCO NAVES JUNQUEIRA	27/04/2010	404			
JOSÉ RIBEIRO JUNQUEIRA NETO	29/04/2010	409	602/678	23/06/2010	SIM

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por serem tempestivos e por atenderem às demais condições de admissibilidade, conheço dos Recursos Voluntários.

Como restou bem claro no Relatório supra, a exigência que se discute nos autos decorre da constatação de descumprimento da obrigação tributária acessória correspondente a informar através de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse da fiscalização. Tal constatação se deu no curso dos procedimentos de fiscalização levados a termo em ação fiscal em que foram lançados créditos tributários por descumprimento de obrigação principal, os quais estão controlados pelo processo 16004.001405/2008-21.

Houve lançamento em face da contribuinte ora autuada, com imputação de responsabilidade solidária conforme Termos de Sujeição passiva inseridos nos autos a partir de fl. 18.

Recurso voluntário formalizado pelo contribuinte Frigorífico Ouroeste

Da Tempestividade.

Conforme já afirmado acima, os recursos são tempestivos.

Da Necessidade de Julgamento Primeiramente das Autuações Conexas.

Não há necessidade de maiores detalhamentos sobre este tema, já que todas as autuações conexas foram submetidas à relatoria deste Conselheiro. Assim, o pedido perde seu objeto, já que tais demandas foram julgadas antes do presente processo, em uma mesma sessão de julgamento.

Da Preliminar de Decadência.

Neste item, em apertada síntese, a defesa busca o reconhecimento da extinção de parte dos créditos tributários lançados por ter entregado regularmente as informações concernentes a todas as obrigações previdenciárias e, ainda, por não restar comprovado indício de fraude, dolo ou simulação, do que resultaria a contagem do prazo decadencial a partir do § 4º do art. 150 do CTN.

Aduz que o Auto de Infração em discussão foi lavrado em 14 de maio de 2009 e, assim, restariam alcançados pela decadência o período anterior a abril de 2004.

Sintetizados os argumentos da defesa, a análise dos autos evidencia, pelas fls. 423 e ss, que o contribuinte e todos os responsáveis solidários foram cientificados do lançamento no curso dos meses de novembro e dezembro de 2008.

É certo que o Termo de Constatação Fiscal foi, posteriormente, alterado, com abertura de prazo para manifestação, mas tal alteração não teve o condão de evidenciar novo lançamento, já que nada inovou e teve objeto apenas de reorganizar as peças, em razão de erro na montagem do processo, tudo conforme informação disponível em fl. 841 abaixo transcrita

1- Emitido novo TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL anexado as fls. 755 a 827 - Volumes IV e V, em substituição ao de fls. 229 a 299- Volume II, tendo em vista alteração na numeração dos anexos, por erro na montagem do processo, em vez de oito anexos fica o processo constituído do processo principal e sete anexos, portanto o anexo I passou a ser o processo principal; o anexo II passou a ser o anexo I, assim sucessivamente.

2- O contribuinte foi cientificado por AR, onde foi remetida uma via do TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL retificado, sendo igualmente cientificado as pessoas físicas dos sócios de fato vinculado aos respectivos Termos de Sujeição Passiva, por AR, sendo remetido o Termo pela mídia digital - CD, devidamente autenticado.

Portanto, a ciência válida a dar ensejo à contagem do prazo decadencial é a que está relacionada ao primeiro Termo de Constatação, ou seja, a que consta de fl. 423 e ss.

Sobre a questão da fluência dos prazos decadenciais, mister trazermos à baila os preceitos legais que regem a matéria, em particular o § 4º do artigo 150 e o art. 173, todos da Lei 5.172/66 (CTN):

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
Grifou-se

Portanto, ainda que o tributo previdenciário esteja sujeito a lançamento por homologação, o caso que trata o presente processo é exigência decorrente de descumprimento de obrigação acessória, sendo, portanto, aplicável o que dispõe Súmula Carf abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Neste sentido, o prazo decadencial para os tributos lançados no presente processo deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O período de apuração mais antigo tratado no presente processo é dezembro de 2002 que, por ser tributo somente passível de ser lançado após o seu vencimento, em janeiro de 2003, tem seu prazo decadencial contado a partir de 01 de janeiro de 2004, sendo devido o seu lançamento até 31 de dezembro de 2008.

Portanto, todos os envolvidos foram devidamente cientificados ainda no curso do prazo decadencial.

Assim, nada a prover.

Da Nulidade do Lançamento – Falta de Clareza da Autuação.

Após considerações sobre o lançamento, em particular competência do agente e seus requisitos de validade, fixando sua irresignação na suposta falta de clareza do Termo de Constatação Fiscal, que não aponta com precisão as infrações identificadas.

Alega que o Termo de Constatação não esclarece especificamente de que conta contábil ou outro documento constante da escrituração da contribuinte ou terceiras empresas foram extraídas as importâncias ora lançadas e, ainda, não apontou quais seriam os segurados obrigatórios e/ou contribuintes individuais cujas remunerações foram admitidas como base de cálculo do tributo lançado.

Sendo estas as razões da defesa neste tópico, mais uma vez aparenta que não houve o necessário empenho pelos autuados na leitura do Termo de Constatação Fiscal exarado no processo em que se discutem as obrigações principais, que dedica capítulo específico para apontar as peculiaridades relacionadas aos Créditos das Contribuições Sociais Previdenciárias – INSS.

Em tal item, há uma descrição detalhada da forma como foram apurados os valores, seja a identificação de vínculos a partir da RAIS e CNIS, intimação dos envolvidos, provas inseridas no processo 16004.000347/2008-18, livro de conta corrente, Requisição de movimentação financeira, retirada a título de pró-labore, arbitramento de salários, valores declarados em DIPJ, etc, com ressalva de que, naturalmente, o Termo de Constatação não poderia ter todos estes cálculo e documentos inseridos em seu corpo, o que fez a Autoridade fiscal fazer diversas remissões a anexos e demonstrativos de apuração.

Assim, a falta de indicação de contas contábeis ou mesmo de individualização dos empregados ou contribuintes individuais no Termo de Constatação não gera qualquer nulidade, em particular neste caso, em que tais informações estão disponíveis nos anexos e demonstrativos expressamente citados.

Neste tema, nada a prover.

Da Nulidade do Lançamento – Cerceamento do Direito de Defesa.

Aduz o recorrente que, embora tenha envidado esforços para contribuir para a atividade fiscal, a Autoridade lançadora não se desincumbiu adequadamente de seu mister ao formalizar o lançamento sem o necessário aprofundamento na análise dos fatos determinantes da exigência fiscal, pontuando que informações veiculadas pela imprensa ou outra igualmente superficiais são insuficientes à regularidade do lançamento, do que decorre sua integral nulidade.

Alega que não teve acesso aos documentos fiscais e contábeis que deram lastro à formalização da exigência e, ainda, questiona como poderia se manifestar sobre livros, documentos ou contabilidade de terceiros.

Sustenta que o direito à ampla defesa assegura ao fiscalizado a possibilidade de trazer para o processo ou ação fiscal todos os elementos que pudessem esclarecer a verdade. A partir daí, faz considerações conceituais sobre ampla defesa e contraditório.

Feita a síntese dos argumentos acima, de plano, não prosperam as alegações recursais, pois se mostram absolutamente genéricas, sem apontar efetivamente quais foram as fragilidades que alega ter o lançamento.

A mera leitura do Relatório supra e do que já foi acima tratado no presente voto, é suficiente para apontar que o lançamento não está calcado em meras informações veiculadas pela imprensa.

É fato que o procedimento fiscal decorreu de procedimento investigatório anterior, mas foi sim robustecido pelas provas e indícios coletados no curso da ação fiscal, muitos deles até decorrentes da própria negativa de atendimento a informações regularmente requisitadas.

O direito ao contraditório e à ampla defesa está efetivamente preservado no presente caso, em particular neste momento em que as alegações recursais já tramitam em 2ª instância administrativa, sendo certo que, conforme bem esclareceu a decisão recorrida, o contraditório e a ampla defesa não são oponíveis ao curso da ação fiscal, que trata de procedimento inquisitório, o qual, havendo disponibilidade de informações para a formação da convicção da Autoridade lançadora, pode ser levado a termo sem sequer o contribuinte ser cientificado, é que se depreende as Sumula Carf abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Do Indevido Lançamento em Face da Autuada a partir da Desconsideração da Personalidade Jurídica de Empresa Terceira.

Dos Pressupostos para Desconsideração da Personalidade Jurídica

Da eficácia Limitada do Artigo 116, § único do CTN.

Os temas acima foram agrupados por estarem relacionados entre si.

Inicialmente, a defesa apresenta reflexões sobre os requisitos de validade de um ato administrativo, fixando em um deles, o da motivação, reforçando que, além de não terem sido indicadas as fontes sobre as quais o Agente fiscal se debruçou para chegar as suas

conclusões, não logrou demonstrar a subsunção às hipóteses contempladas pelas normas que regem a matéria.

Não bastasse, atribuiu responsabilidade a partir do art. 116 do CTN, norma de eficácia limitada, sem que existisse lei que a regulamentasse e, naturalmente, sem que tal artigo produza os efeitos que lhe são próprios. Ainda, concluiu pela caracterização de segurados sem que fossem os pressupostos da relação de emprego, a saber: a subordinação, a habitualidade, a pessoalidade e a onerosidade, do que resulta mácula no lançamento de natureza material.

Afirma que não basta ao fisco emitir um Ato Declaratório de Inaptidão para que as obrigações da empresa inapta passem à reponsabilidade de outra pessoa jurídica, em particular por não poder tal ato ter efeitos retroativos.

Sustenta que a Fiscalização detinha outros mecanismos para atribuir responsabilidade solidária, como, por exemplo, caracterizando como grupo econômico ou, ainda, a ocorrência de reorganização societária por uma incorporação ou sucessão. Contudo, teria optado a fiscalização pelo único procedimento incabível para o caso, caracterizando funcionários como empregados sem demonstração dos pressupostos do vínculo de emprego, e, ainda amparando o lançamento em dispositivo que ainda não produz efeitos.

Sintetizadas as razões da defesa nestes itens, há de se ressaltar que o Termo de Constatação Fiscal não faz qualquer alusão à desconsideração de personalidade jurídica. Note que, embora cite o art. 116 do CTN o faz em uma análise conjunta com o art. 142 do mesmo Código e, ainda, aponta precedente da justiça trabalhista sobre ação contra o Frigorífico Ouroeste e relembra julgados desta Corte que merecem ser lembrados:

Turma: PRIMEIRA TURMA

Tipo de Recurso: Recurso Voluntário

Matéria: IRPJ E OUTROS

Data da Sessão: 19/09/2006 15:30:00

Relator(a): Marcos Vinícius Neder de Lima

Acórdão: CSRF/01-05.543

RESPONSABILIDADE TRIBUTARIA - INTERPOSTA PESSOA - SIMULAÇÃO: Comprovada a interposição fictícia de pessoa jurídica, deve o fisco exigir o imposto do beneficiário da renda tributável auferida em nome da empresa individual. O artigo 149 do CTN, VII, autoriza realizar o lançamento de ofício diretamente daquele que agiu com dolo, fraude ou simulação, afastando-se os sujeitos aparentes, cuja constituição formal visado apenas ocultar os verdadeiros e os reais titulares da renda. Essa, aliás, é a também regra inscrita na Lei Nº 9.430/96, art. 42, 5º, que determina que, no caso de interposição de pessoas, a determinação dos rendimentos será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito bancário. **SOCIEDADE DE FATO** - evidenciada a existência de vários beneficiários do ilícito, organizados sobre a gerência do principal interessado, configura-se sociedade de fato e a imputação de responsabilidade tributária por força do interesse comum (art. 124, I, do CTN). **LEGITIMIDADE PROCESSUAL** - Admite-se a defesa administrativa dos responsáveis solidários no processo administrativo fiscal, por força do artigo 58 da Lei nº 9.784/99, que atribui legitimidade aqueles cujos interesses forem indiretamente afetados pela decisão. **COMPETÊNCIA** - Dada a identificação dos co-responsáveis pelo pagamento da obrigação tributária, é legítima sua inclusão no lançamento de ofício (art. 202 - CTN)."

Número do Recurso: 130126

Câmara. PRIMEIRA CÂMARA

Tipo de Recurso: Voluntário

Matéria: IRPJ E OUTROS

Data da Sessão: 06/12/2002 01:00:00

Relator: Kazuki Shiobara

Acórdão: CSRF/01-05.543

Ementa - PRELIMINAR. LANÇAMENTO. NULIDADE. SUJEITO PASSIVO.

Considera-se inexistente a pessoa jurídica, ainda que registrada na Junta Comercial, quando foi criada para obtenção de número de inscrição perante o Fisco, objetivando o fornecimento de documentos fiscais e dificultar a ação de cobrança de tributos e contribuições..."

Por tudo que se vê, na essência, com a "fraude fiscal estruturada" perpetrada pelo Frigorífico Ouroeste e por seus reais proprietários, responsáveis solidários, esperava-se dar um a roupagem à operação diversa da real, interpondo pessoas com o nítido fim de obter vantagens fiscais de toda ordem.

O art. 167 da lei 10.406/2002(Código Civil), prevê que é nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

Neste sentido, o que se pretendia esconder, o que foi dissimulado, é o que deve subsistir. Portanto, a prestação dos serviços existiu e pessoas foram contratadas para o exercício remunerado de tais atividades, cabendo imputar a responsabilidade tributária a quem tem efetivamente relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato imponível.

Assim dispõe a Lei 5.172/66:

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.

Neste sentido, o caso concreto não trata exatamente de desconsideração de personalidade jurídica, mas tão só do exercício de atividade vinculada, obrigatória e privativa em que a Autoridade lançadora verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante de tributo devido e identifica o sujeito passivo.

No caso sob análise, não há de se falar em pressupostos da relação de emprego, já que o encaminhamento fiscal foi de que tudo, na verdade, não passava de uma mesma estrutura e, a partir de tal premissa, promoveu o lançamento dos vínculos já reconhecidos internamente.

A questão posta independe de ato declaratório de inaptidão, já que este tem outros reflexos, os quais estão claramente enumerados nos art. 47 a 49 da Instrução normativa RFB nº 748/2007, vigente à época do lançamento, da qual, ainda que não seja o caso dos autos, é possível identificar situações em que mesmo os efeitos próprios de um Ato Declaratório de Inaptidão poderiam ter efeitos retroativos.

Por fim, não faz o menor sentido que a defesa, buscando alguma razão que lhe aproveite, objetive apontar a modalidade de responsabilização que deveria ter sido adotada pela Fiscalização. No caso sob análise, não há de falar em grupo econômico, já que é caso de empresa inexistente de fato, que foi criada apenas formalmente para dissimular a ocorrência do

fato gerador da obrigação tributária a cargo do contribuinte de fato, o Frigorífico Ouroeste. Da mesma forma, não há nos autos nenhuma notícia de reorganização societária regular.

Portanto, neste item, nada a prover.

Do Mérito.

A defesa abre o presente tema tratando de aspectos conceituais de lançamento e presunções, tudo para afirmar que não pode suportar o ônus do lançamento de tributos de interesse de outras pessoas, sobretudo por não ter como manter e apresentar contabilidade de outrem.

Sustenta, ainda, que o lançamento a partir de provas emprestadas somente poderá ser utilizado quando devidamente fundamentado e motivado pela legislação de regência e que o arbitramento deve ser utilizado pelo Fisco apenas em uma situação de extrema necessidade.

O que se discute neste tema é demasiadamente genérico e acaba por tangenciar argumentos já anteriormente sustentados, como a impossibilidade de responsabilização por atos de terceiros.

Por tudo que se tem nos autos, não restam dúvidas de que a Continental Ouroeste de Carnes e Frios e a Frigorífico Ouroeste eram uma só empresa e seus proprietários, de fato, eram aqueles a quem foi atribuída responsabilidade solidária e, neste caso concreto, em que não se tem acesso à efetiva escrituração das operações, nada mais ajustado que a apuração se dê por arbitramento, que somente poderia ser afastado se restasse comprovado que a Fiscalização tinha acesso a tais documentos e não os utilizou por vontade própria.

Assim, o caráter vinculado e obrigatório da atividade de lançamento, a que o alude o art. 142 do CTN já acima reproduzido, do qual o Auditor-Fiscal não pode se afastar sob pena de responsabilização funcional, é o que justifica a medida, não havendo qualquer mácula que aponte para a improcedência do lançamento.

Por tudo que foi acima exposto, nego provimento ao recuso voluntário formalizado pelo contribuinte Frigorífico Ouroeste Ltda.

Da Multa Aplicada – Alteração Legislação - Aplicabilidade - Retroatividade Benigna

No presente tema, a defesa analisa a alteração da legislação que deu lastro à presente exigência para, ao fim, requerer a retroação da lei mais benéfica, com aplicação da penalidade prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91.

No caso dos autos, a Decisão recorrida bem sintetizou o fundamento da multa aplicada em seu relatório, o que se deu nos seguintes termos:

Foi aplicada a multa no valor de RS 784.306,31 (setecentos e oitenta e quatro mil, trezentos e seis reais e trinta e um centavos), fundamentada no artigo 32. IV e parágrafos 4º. e 7º., da Lei 8.212/91, acrescentados pela Lei 9.528/97 combinado com os artigos 284, inciso I e parágrafos 1º. e 2º. do caput, e artigo 373 do RPS com valores atualizados pela Portaria MPS 77, de 11/03/2008.

Cumprе trazer à balha quadro comparativo da legislação que rege a matéria, com as alterações das Lei nº 9.528/1997, 9.876/99 e 11.941/09:

LEGISLAÇÃO ANTERIOR	LEGISLAÇÃO NOVA
<u>Lei 8.212/91:</u>	<u>Lei 8.212/91:</u>

Art. 32. <u>A empresa é também obrigada a:</u> (...) IV - <u>informar mensalmente</u> ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, <u>dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária</u> e outras informações de interesse do INSS. (...) § 4º <u>A não apresentação</u> do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, <u>sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável</u> equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: § § 7º A multa de que trata o § 4º sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).	Art. 32. <u>A empresa é também obrigada a:</u> (...) IV – <u>declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS</u>, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; Art. 32-A. <u>O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções</u> ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e <u>sujeitar-se-á às seguintes multas:</u> I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).
<u>Lei 8.212/91:</u> Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá <u>multa de mora</u>, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...) II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento: a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;; b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;; c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS; d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;; III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa: a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;; b) setenta por cento, se houve parcelamento; c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha	<u>Lei 8.212/91:</u> Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de <u>multa de mora</u> e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (...) Art. 35-A. <u>Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.</u> (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). <u>Lei 9.430:</u> Art. 44. <u>Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:</u> I - de <u>75%</u> (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição <u>nos casos de falta de pagamento</u> ou recolhimento, de <u>falta de declaração e nos de declaração inexistente</u>; (...) Art. 61. <u>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</u>

sidocitado, se o crédito foi objeto de parcelamento. <u>(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</u>	<u>três centésimos por cento, por dia de atraso.</u> § 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento. § 2º <u>O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.</u> § 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.
---	---

Diante da inovação legislativa objeto da Lei 11.941/09, em particular em razão do que dispõe o inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), que trata da retroatividade da multa mais benéfica, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Receita Federal do Brasil manifestaram seu entendimento sobre a adequada aplicação das normas acima colacionadas, pontuando:

Portaria Conjunta PGFN; RFB nº 14/2009

(...)

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Tais conclusões foram amplamente acolhidas no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual, ainda, sedimentou seu entendimento no sentido de que, embora a antiga redação dos artigos 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, o fato de as penalidades serem exigidas por meio de Auto de

Infração e NFLD não deixaria dúvidas acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações.

No caso de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, para os fatos geradores contidos em sua vigência, entendo correta a imposição das duas penalidades previstas na legislação anterior, já que tutelam interesses jurídicos distintos, uma obrigação principal, de caráter meramente arrecadatório, e outro instrumental, acessório. Naturalmente, em razão de alinhamento pessoal à tese majoritária desta Corte acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações, entendo, ainda, como correto o entendimento de que, para fins de aplicação da retroatividade benigna, deve-se comparar o somatório das multas anteriores com a nova multa de ofício inserida no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Por outro lado, a exigência de ofício de contribuições devidas a Terceiros, em razão de sua natureza, para os fatos geradores contidos em sua vigência, ocorre apenas com a imputação da penalidade prevista na antiga redação do art. 35 da mesma Lei. Naturalmente, nestes casos, para fins de aplicação retroativa da norma eventualmente mais benéfica, caberia a comparação entre tal penalidades prevista anteriormente anteriores com a nova multa de ofício inserida no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Por fim, caso a exigência decorresse de aplicação de penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória (GFIP com dados não correspondentes), sem aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal, a retroatividade benigna seria aferida a partir da comparação do valor apurado com base na legislação anterior e o que seria devido pela aplicação da nova norma contida no art. 32-A.

No caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da Súmula Carf nº 119, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARE nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Contudo, tal enunciado de súmula foi revogado pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021, em particular a partir de encaminhamento neste sentido da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, quando amparou a medida em manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

O referenciado Parecer SEI nº 11315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

(...)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008).

Vale ressaltar que embora os termos da legislação que rege a matéria evidencie que a manifestação da PGFN acima reproduzida não vincula a análise levada a termo por este Colegiado, a despeito do entendimento pessoal deste Relator sobre o tema, estamos diante de um julgamento em segunda instância administrativa de litígio fiscal instaurado entre o contribuinte fiscalizado e a Fazenda Nacional, a qual já não mais demonstra interesse em discutir a forma de aplicação da retroatividade benigna contida na extinta Súmula 119.

Assim, ainda que não haja vinculação desta Turma ao Parecer SEI nº 11315/2020, a observação de tal manifestação da PGFN impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção do entendimento então vigente acerca da comparação das exações fiscais sem que haja, por parte do sujeito ativo da relação tributária, a intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido. Ademais, neste caso, a manutenção da exigência evidenciaria mácula ao Princípio da Isonomia, já que restaria diferenciado o tratamento da mesma matéria entre o contribuinte que, como o recorrente, já teria sido autuado, e aqueles que estão sendo autuados nos procedimentos fiscais instaurados após a citada manifestação da Fazenda.

Portanto, necessário que seja avaliado o alcance da tal manifestação para fins de sua aplicação aos casos submetidos ao crivo desta Turma de julgamento.

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício. Devendo-se aplicar a penalidade que alude art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de, pelo menos, 75%, apenas aos fatos geradores posteriores ao início de sua vigência.

Por outro lado, deve-se destacar, ainda, que na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi objeto do citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei;

Portanto, no caso em apreço, impõe-se determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação da multa lançada com a multa prevista no art. 32-A da lei 8.212/91, inserido pela Lei 11.941/09.

Por tudo que foi acima exposto, dou provimento parcial ao recurso do Frigorífico Ouroeste Ltda para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação da multa lançada no presente processo com a multa prevista no art. 32-A da lei 8.212/91, inserido pela Lei 11.941/09.

Recursos apresentados pelos solidários Luiz Ronaldo Costa Junqueira, João Francisco Naves Junqueira e José Ribeiro Junqueira Neto.

Inicialmente, destaco que as peças recursais apresentada pelo solidários Luiz Ronaldo/João Francisco e José Ribeiro, na maioria de seus itens, são reproduções literais do que já foi tratado no recurso voluntário do contribuinte Frigorífico Ouroeste Ltda, razão pela qual o presente voto

Da Responsabilidade Solidária Imputada aos Procuradores/Sócios /Colaboradores do Frigorífico Ouroeste Ltda.

Afirma a defesa que a autuação constituiu crédito tributário eventualmente devido pelo Frigorífico Ouroeste, pessoa jurídica capaz de suportar a exigência fiscal, competindo a esta, se for o caso, responder isoladamente pelos débitos que lhe são impostos.

Aduz que a responsabilização dos solidários decorreu unicamente por estes possuírem procuração que lhes outorgou poderes de gestão, sem sequer figurarem no quadro societário do Frigorífico Ouroeste ou da Continental Ouroeste de Carnes e Frios. Ainda que fossem sócios, não seria o caso de imputar tal responsabilidade, já que ausentes os requisitos legais indispensáveis para tal medida, passando a discorrer sobre a responsabilidade dos sócios a partir de uma análise dos artigos 134 e 135 da Lei 5.172/66, Código Tributário Nacional – CTN, inclusive apontando precedentes judiciais e manifestações doutrinárias sobre a matéria.

Sintetizadas as razões da defesa neste tema, convém destacar que, embora a defesa tenha, em bora parte de seus argumentos, avançado pela análise da imputação de responsabilidade a partir do que prevê os art. 134 e 135 do CTN, resta incontestado que tal imputação teve como lastro o I do art. 124 da Lei 5.172/66 (CTN), que assim dispõe:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Por sua vez, o art. 178 da IN SRP nº 03/2005 assim prescreve:

Art. 178. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal e as expressamente designadas por lei como tal.

Portanto, no caso dos autos, deve ser desconstituída a sujeição passiva imputada por solidariedade de todos os responsáveis por falta de amparo legal, já que o lançamento em tela decorre de descumprimento de obrigação acessória e a possibilidade de imputação de responsabilidade está limitada aos casos em que há interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação previdenciária principal.

Para esclarecimento, mesmo tendo sido, neste processo, excluída a responsabilização dos devedores solidários, tendo em vista que a Súmula Carf nº 71 prevê que *todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário*, impõe-se a análise de todos os demais temas dos recursos formalizados pelos solidários.

Por fim, fica a ressalva de que, embora apenas parte dos solidários formalizou recurso voluntário, os efeitos do presente provimento devem aproveitar a todos, já que nem mesmo seria o caso de aplicação do 125 do CTN, pois, na verdade, é caso de falta de amparo legal para a exigência imposta.

Dos Recursos Apresentados pelos Solidários Édson Garcia, Dorvalino Francisco, José Roberto e Oswaldo Antônio

Da Necessidade de Julgamento Primeiramente das Autuações Conexas.

Não há necessidade de maiores detalhamentos sobre este tema, já que todas as autuações conexas foram submetidas à relatoria deste Conselheiro. Assim, o pedido perde seu objeto, já que tais demandas foram julgadas antes do presente processo, em uma mesma sessão de julgamento.

Tempestividade.

Conforme já afirmado acima, os recursos são tempestivos.

Da Preliminar de Decadência.

A única diferença entre as alegações no presente tópico e a que foi tratada nos recursos anteriores é que a defesa, neste caso, pleiteia a decadência considerando a ciência do primeiro Termo de Constatação. Contudo, a análise a ser levada em conta neste caso é a mesma já acima tratada, em que restou a conclusão de que não há débito lançado em período decadente no presente feito administrativo.

Assim, adotando como razões de decidir as mesmas considerações já dispostas no item de mesmo nome acima, não há nada a prover.

Da Nulidade do Lançamento – Falta de Clareza da Autuação.

O conteúdo das razões recursais neste item é, em essência, exatamente o mesmo daquele já tratado acima em item com o mesmo título. Assim, adoto como razões de decidir as mesmas considerações já dispostas sobre a matéria para concluir que não há nada a prover neste tema.

Da Nulidade do Lançamento – Cerceamento do Direito de Defesa.

O conteúdo das razões recursais neste item é, em essência, exatamente o mesmo daquele já tratado acima em item com o mesmo título. Assim, adoto como razões de decidir as mesmas considerações já dispostas sobre a matéria, para concluir que não há nada a prover neste tema.

Da Impossibilidade do redirecionamento do tributo declarado.

Dos Pressupostos para Desconsideração da Personalidade Jurídica

Da eficácia Limitada do Artigo 116, § único do CTN.

Tal qual foi feito no recurso anterior, os temas acima tiveram sua análise feita de forma agrupada, já que tratam de matérias relacionadas entre si.

A única diferença do que já foi visto acima esta no primeiro item (Impossibilidade de redirecionamento do tributo declarado), em que a defesa afirma que a Continental Ouroeste declarou espontaneamente débitos em GFIP e DCTF, medida para a qual não há amparo legal, tampouco no art. 135 do CTN para redirecionamento da exigência para o Frigorífico Ouroeste.

Ora, conforme já dito acima, a responsabilidade atribuída no presente lançamento não decorre do art. 135 do CTN. Ademais, a questão da possibilidade de se exigir do Frigorífico Ouroeste os débitos da Continental Ouroeste, tendo estes sido ou não objeto de DCTF ou DIPJ, tem lastro exatamente na constatação de que, na verdade, não há duas empresas, mas apenas uma, a Frigorífico Ouroeste, que simulou a existência de Continental para dissimular, dentre

outros, a ocorrência do fato gerador de tributos federais e, ainda, obter outras vantagens de ordem tributária.

O conteúdo das razões recursais neste item é exatamente o mesmo daquele já tratado acima nos seguintes itens Do Indevido Lançamento em Face da Autuada a partir da Desconsideração da Personalidade Jurídica de Empresa Terceira, Dos Pressupostos para Desconsideração da Personalidade Jurídica e Da eficácia Limitada do Artigo 116, § único do CTN, razão pela qual adoto como razões de decidir as mesmas considerações já dispostas, para concluir que não há nada a prover neste tema.

Da Nulidade do Lançamento – inatividade do Frigorífico Ouroeste.

A defesa, lastreada em informações dispostas em certidão emitida pela Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo alegam que não procede a acusação dos Auditores Fiscais de que o Frigorífico Ouroeste responde pelas operações comerciais da Continental Ouroeste, já que, nos anos de 2003 a 2005 esteve com suas inscrição inativa e cancelada.

Tais argumentos não merecem prosperar, já que as provas colhidas e juntadas aos autos evidenciam a efetiva operação da Continental no período. Assim, como tais empresas são, na verdade, uma só, inconteste que, ainda que haja cadastro com tal informação na Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, o que está errado é o registro da inatividade e não propriamente a atribuição exigência em comento.

Assim, nada a prover neste tema.

Do Mérito.

O conteúdo das razões recursais neste item é, em essência, exatamente o mesmo daquele já tratado acima em item com o mesmo título. Assim, adoto como razões de decidir as mesmas considerações já dispostas sobre a matéria, para concluir que não há nada a prover neste tema.

Da Multa Aplicada – Alteração Legislação - Aplicabilidade - Retroatividade Benigna

O conteúdo das razões recursais neste item é, em essência, exatamente o mesmo daquele já tratado acima em item com o mesmo título. Assim, adoto como razões de decidir as mesmas considerações já dispostas sobre a matéria, para dar provimento ao recurso neste tema.

Em seu requerimentos finais, a defesa requer a exclusão dos recorrentes do polo passivo da presente relação tributária, tema que já foi acima tratado, tendo concluído pela desconstituição da responsabilização solidária no presente processo.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram o presente, por dar provimento parcial aos recursos voluntários formalizados pelos solidários para excluir todas as responsabilidades solidárias imputadas no presente processo. Quanto ao recurso voluntário do Frigorífico Ouroeste Ltda, em dar-lhe provimento parcial para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação da multa mora lançada com a multa de mora prevista no art. 32-A da lei 8.212/91, inserido pela Lei 11.941/09..

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Fl. 21 do Acórdão n.º 2201-009.687 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16004.001409/2008-17