



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16641.000217/2008-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.815 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de junho de 2021
Recorrente LINS FERRAO ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/06/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CFL 68.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 70/87) interposto contra decisão no acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG) de fls. 62/67, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI - Auto de Infração – DEBCAD nº 37.200.798-8, no montante de R\$ 798.573,55 (fls. 2/8), acompanhado do Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 15/16) e do Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fls. 17/19), referente à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68, conforme transcrição abaixo (fl. 2):

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5º, também acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09.06.03) e art. 373.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA

Art. 292, inciso I, do RPS.

VALOR DA MULTA: R\$ 798.573,55

SETECENTOS E NOVENTA E OITO MIL E QUINHENTOS E SETENTA E TRÊS REAIS E CINQUENTA E CINCO CENTAVOS.*****

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 63):

Trata-se do Auto de Infração de obrigação acessória, DEBCAD 37.200.798-8, no valor de R\$ 798.573,55 (setecentos e noventa e oito mil, quinhentos e setenta e três reais e cinquenta e cinco centavos), lavrado por infração ao disposto no art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 225, IV, e § 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048, de 6 de maio de 1999 (CFL 68).

Conforme Relatório Fiscal, fls. 14/21, foi constatada a omissão de fatos geradores em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), relativos ao pagamento de pró-labore aos sócios da empresa, identificados nos lançamentos contábeis registrados a título de "Despesas de Assessoramento Administrativo" e "Serviços de Terceiro PJ".

Consta que os pagamentos foram efetuados diretamente aos sócios, tendo sido constatada a prática de atos simulados, com a finalidade de suprimir as contribuições previdenciárias e outros tributos, conforme descrito no Relatório Fiscal do AI 37.200.796-1 e seus anexos.

As contribuições incidentes sobre os referidos fatos geradores estão incluídas nos AI 37.200.796-1 e 37.200.797-0, emitidos na mesma ação fiscal. Os valores não declarados foram comparados com as informações prestadas em GFIP, mediante consulta aos sistemas informatizados CNISA e GFIP WEB.

A multa foi aplicada de acordo com a legislação de regência: art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 284, II, § 2º e 373 do RPS, conforme discriminado, por competência, às fls. 16/21. Não ficaram configuradas circunstâncias agravantes nem a atenuante da penalidade.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 29/11/2008 (AR de fl. 24) e apresentou sua impugnação (fls. 25/42), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 63/66):

(...)

O contribuinte foi cientificado da autuação em 29/11/2008, conforme cópia de Aviso de Recebimento (AR), juntada às fls. 23, e apresentou impugnação em 17/12/2008, conforme despacho às fls. 55, juntada às fls. 24/53.

Nela, alega inexistência de simulação por parte da empresa autuada e afirma que os agentes fiscais obraram com erro ao desconsiderarem personalidades jurídicas lícitas e regularmente constituídas, que inexistem suporte fático que corrobore a equivocada constatação de prática de atos simulados por parte da contribuinte e que todos os atos, sob as perspectivas jurídica ou econômica, inserem-se unicamente dentro do conceito de elisão fiscal, na definição de economia tributária lícita, e, portanto, encontram abrigo no ordenamento jurídico vigente.

Conta que a contribuinte é uma tradicional empresa familiar no comércio varejista e que nem todos os seus participantes interessam-se ou estão aptos a atividades de gestão dentro da empresa.

Diz que as mudanças na estrutura gestora da Lojas Pompéia não ocorreram unicamente em razão de planejamento tributário, mas em sintonia com a dinamização deliberativa, com o processo sucessório interno e com os interesses comuns dos sócios gestores.

Explica que, com a passagem dos anos e a ampliação da família, tornou-se necessária a constituição de sociedades detentoras de participações (*holdings*) para reorganizar o quadro societário da empresa. Surgiram então, em 1998, a Lifepart Ltda, com 55,27% de participação, e a Dema Ferrão — Administração e Participações Ltda, com 37,23%.

Em 27/04/2005, nova alteração no quadro societário fez com que remanescessem como sócios: Lins Sperotto Ferrão, com participação de 0,5979%, Valdemar Sperotto Ferrão, com 0,3290%, Lifepart Ltda, com 59,1972%, Dema Ferrão, com 32,5807%, Baptistella Controlpart Ltda, com 3,6476%, e Ferrão Participações Ltda, com 3,6476%.

Diz que, em 1998, quando da criação da Pompéia Participações, não eram todos os sócios das Lojas Pompéia que a integravam, como referem os agentes fiscais, mas apenas os sócios gestores, restando de fora as *holdings* constituídas até então, detentoras da maior parte do capital social da empresa, cuja composição descreve.

Afirma que, diante daquele quadro, mostrou-se conveniente a constituição de uma sociedade destinada ao desempenho das funções de administração dentro das Lojas Pompéia, tendo havido assim a separação entre os papéis de sócios e de gestores.

Explica que o intermédio de uma pessoa jurídica, no caso, facilita a fixação da remuneração pelo serviço prestado, sem a necessidade de deliberações acerca do pró-labore e diz que a distinção entre distribuição de lucros e pagamento de pró-labore não é de fácil assimilação em uma empresa familiar.

Afirma que todos os membros da Pompéia Participações efetivamente prestaram serviços a Lojas Pompéia, mas não há que se confundir a constituição de sociedade entre prestadores de serviço com a prestação de serviços pessoais.

Considera que descaracterizar ou desconsiderar a personalidade jurídica da Pompéia Participações ou das *holdings* que a sucederam é um desrespeito à autonomia da vontade e ao direito constitucional de livre iniciativa.

Alega inexistir discordância entre as finalidades declaradas publicamente na constituição das respectivas pessoas jurídicas e o desempenho efetivo de suas atividades.

Afirma constar da própria ação fiscal a comprovação de que os sócios integrantes da Pompéia Participações prestaram, de fato, os serviços contratados e este grupo diferenciava-se da totalidade integrante da Lojas Pompéia, nada lhes impedindo de explorarem juntos, sob forma societária, o conhecimento que detinham das operações de administração em uma grande rede de comércio varejista.

Alega que vários fatos corriqueiros foram apontados pela fiscalização como comprovantes de irregularidades na constituição e desempenho da Pompéia Participações e demais controladoras.

Aduz que o fato das empresas contratadas não possuírem empregados decorre da natureza do próprio negócio.

Aduz ainda que, no relatório fiscal, foi incorretamente mencionado que "os livros contábeis e talões de notas fiscais de todas as empresas contratadas foram encontrados na sede da empresa contratante Lojas Pompéia". Afirma tratar-se de uma impropriedade gravíssima, pois o que ocorreu foi que, na abertura do procedimento fiscal junto a Lojas Pompéia, foi requisitada, pelos próprios agentes, a apresentação dos documentos contábeis das sociedades contratadas, o que foi prontamente atendido pelo contador terceirizado que atende a todo o grupo familiar, sendo que tais documentos estavam no escritório contábil.

Em seguida, discorre sobre o direito à economia tributária lícita, afirmando que o ataque do Fisco ignora o princípio da legalidade e está voltado ao bem sucedido remanejamento estrutural da gestão da Lojas Pompéia, que resultou numa lícita economia tributária para a sociedade e seus gestores.

Diz que, no relatório fiscal, de forma confusa e imprópria, foi referido o conceito de simulação, parecendo, ao final, que os agentes fiscais tentaram enquadrar a conduta da contribuinte, de modo genérico, no conceito de evasão fiscal.

Discorre acerca dos conceitos de evasão e elisão fiscal, utilizando fundamentos da doutrina, definindo como *evasão fiscal* a conduta ilícita do sujeito passivo da relação tributária que, de maneira direta ou indireta, neste caso, usando expedientes de fraude à lei, simulação ou dolo, descumpra a legislação tributária, e como *elisão fiscal* as práticas que, sem contrastar com o ordenamento jurídico permitiram ao contribuinte o alcance de uma economia tributária lícita, sujeitando-o, por meio de um planejamento prévio, a um regime tributário mais favorável.

Argumenta que a Receita Federal equivoca-se ao classificar como ilícitos atos que configuram caso de elisão fiscal e que, de forma alguma, a constituição das sociedades destinadas à gestão da Lojas Pompéia pode ser tida como fictícia, simulada ou fraudulenta, visto que seus objetivos reais são estritamente correspondentes aos objetivos declarados, os serviços contratados são realmente prestados e, para tanto, nunca foi empregado qualquer tipo de recurso irregular ou que se pudesse configurar em fraude à lei. Operou-se tão-somente a reengenharia da condução dos negócios, permitida pela legislação, refletida na criação de uma nova sociedade gestora.

Houve, assim, elisão fiscal, vez que a operação empreendida, de forma transparente, permitiu a mudança do regime tributário de forma antecipada, inexistindo qualquer tipo de simulação, conceito sobre o qual discorre.

Alega que não houve divergência entre a intenção declarada e a intenção real dos agentes, seja na constituição das sociedades gestoras, seja na contratação procedida com a Lojas Pompéia, que todo o procedimento foi claro e todos os atos efetivamente realizados.

Destaca que não há que se confundir a personalidade jurídica de uma sociedade com a personalidade física de seus sócios integrantes, e pede, ao fim, que seja reconhecida a inexistência de simulação e a regularidade do procedimento da contribuinte e, por conseguinte, a desconstituição do lançamento.

Da Decisão da DRJ

A 5ª Turma da DRJ/JFA, em sessão de 9 de dezembro de 2009, no acórdão nº 09-27.540 (fls. 62/67), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 62):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/06/2005

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GFIP. FATOS GERADORES. OMISSÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa deixar de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 19/4/2010 (AR de fl. 69) e interpôs recurso voluntário em 12/5/2010 (fls. 70/87), com os mesmos argumentos da impugnação, da qual é cópia *ipsis litteris*, alegando em síntese o que segue:

- (i) apresenta a estrutura societária das “Lojas Pompéia”, iniciando com um breve histórico da empresa acerca da sua criação, constituição de sociedades detentoras de participações – *holdings* e as alterações nas participações societárias, concluindo com o interesse na constituição de sociedades gestoras e
- (ii) discorre sobre o direito à economia tributária lícita: apresenta os conceitos das condutas de evasão e elisão fiscal e alega a inexistência de simulação no caso concreto.

Ao final requer:

- (a) Seja reconhecida a regularidade dos procedimentos da Contribuinte, no caso presente, inexistindo, de sua parte, simulação ou qualquer outra irregularidade tributária que a constituísse em falta para com a Receita Federal;
- (b) Como consequência do reconhecimento acima mencionado, seja desconstituído o lançamento procedido pelo auto de infração lavrado no MPF nº 1010200.2008.00234, AI —DEBCAD nº 37.200.798-8.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da obrigação acessória e do seu descumprimento

O motivo da autuação foi o fato da empresa ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A previsão legal da penalidade imposta encontra-se nos artigos 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212 de 1991 combinado com o artigo 284, II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, correspondendo a multa aplicável a cem por cento (100%) do valor da contribuição devida e não declarada na GFIP, observado o limite, por competência, em função do número de segurados, disciplinado pelo parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997, em consonância com o inciso I do artigo

284 do RPS. O valor mínimo considerado de R\$ 1.254,89¹ foi estabelecido pela Portaria MPS/MF nº 77 de 11/3/2008, publicada no D.O.U. de 12/3/2008.

Semelhantemente ao ocorrido na impugnação, no recurso voluntário o Recorrente concentra suas alegações em justificar a inexistência da simulação por parte da empresa autuada, sob os seguintes argumentos: (i) o fisco agiu com erro ao desconsiderar personalidades jurídicas lícitas e regularmente constituídas; (ii) inexistência de suporte fático que corrobore a equivocada constatação de prática de atos *simulados* por parte dos sócios do contribuinte e (iii) todos os atos, sob as perspectivas jurídica ou econômica, inserem-se unicamente dentro do conceito de elisão fiscal (na definição de *economia tributária lícita*) e, portanto, encontram abrigo do ordenamento jurídico vigente.

Delineia-se oportuno lembrar que a decisão de primeira instância já havia tratado com propriedade o assunto, conforme excerto abaixo reproduzido (fls. 66/67):

(...)

O cerne do litígio reporta-se à efetiva ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias, no caso, a remuneração paga aos sócios-diretores da empresa, contribuintes individuais. Tal matéria foi abordada no voto do Al 37.200.796-1 (16641.000215/2008-81) de minha autoria, cujos excertos reproduzo abaixo:

Conforme demonstrado nos autos, a auditoria fiscal verificou que, não obstante a impugnante ter contratado outras empresas para a prestação de serviços de "Assessoramento Administrativo" e "Gestão Empresarial", estas empresas não receberam nenhum pagamento da contratante, tendo sido todos os valores pagos diretamente aos sócios-diretores (alínea "k", fls. 31). Ainda, de acordo com a alínea "g" do mesmo relatório, os sócios da impugnante pagaram contribuição previdenciária na condição de contribuintes individuais, mesmo não tendo declarado nenhum rendimento de pró-labore no período considerado.

Veja-se o que dispõe a legislação acerca da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária:

Lei nº 8.212 de 1991

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

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

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

j) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou

¹ Art. 8º A partir de 1º de fevereiro de 2009:

(...)

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.329,18 (um mil trezentos e vinte e nove reais e dezoito centavos) a R\$ 132.916,84 (cento e trinta e dois mil novecentos e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos);

(...)

rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Verifica-se, da simples leitura dos dispositivos acima, que o pagamento de remuneração a sócios-diretores da empresa caracteriza fato gerador de contribuição previdenciária, independentemente da denominação que se dê aos referidos pagamentos, conforme dispõe o art. 118 do CTN:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Assim, quer os pagamentos tenham sido efetuados aos sócios-diretores na qualidade de pró-labore, como remuneração paga em decorrência do trabalho pessoal, quer na qualidade de meros contribuintes individuais prestadores de serviço, a contribuição previdenciária prevista no art. 22, III, acima transcrito, é devida.

É de se ressaltar que o fato de o pagamento ter sido feito diretamente aos sócios não foi contestado pela impugnante, tendo sido mesmo justificado (*in verbis*: "economia de CPMF", fls. 78).

Ademais, a ocorrência de eventual simulação não teve qualquer efeito sobre o cálculo do valor da contribuição devida, apurada no presente lançamento. Isto porque não houve qualificação da multa, a qual foi aplicada nos termos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação então vigente.

Da mesma forma, as alegações relativas à licitude do procedimento adotado pela empresa para alcançar uma economia tributária (elisão fiscal), não têm o condão de alterar o lançamento pelas razões já expostas.

Na medida em que os pagamentos efetuados aos sócios-diretores não foram considerados pela empresa como fatos geradores de contribuição previdenciária, não houve sua declaração em GFIP, motivo da presente autuação.

Considerando o entendimento acima esposado, de que os pagamentos efetuados diretamente aos contribuintes individuais, a título de pró-labore ou a qualquer outro título, constituem efetivamente fato gerador da contribuição em tela, está correta a lavratura da presente autuação.

Ademais, considerando as alterações introduzidas pela Medida Provisória 449, de 4 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, que acrescentou o art. 32-A e o art. 35-A à Lei nº 8.212, de 1991, e em observância ao disposto no art. 106, II, "c" do CTN, deve-se avaliar a multa mais benéfica por ocasião da liquidação do crédito, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, publicada no DOU de 8.12.2009.

(...)

Da transcrição acima extraem-se os seguintes pontos relevantes:

- (i) a auditoria fiscal constatou que, não obstante a impugnante ter contratado outras empresas para a prestação de serviços de "Assessoramento Administrativo" e "Gestão Empresarial", estas não receberam nenhum

- pagamento da contratante, tendo sido todos os valores pagos diretamente aos sócios-diretores, fato este inclusive não contestado pela impugnante;
- (ii) os sócios da impugnante pagaram contribuição previdenciária na condição de contribuintes individuais, mesmo não tendo declarado nenhum rendimento de pró-labore no período considerado;
 - (iii) a ocorrência de eventual simulação não teve qualquer efeito sobre o cálculo do valor da contribuição devida, apurada no presente lançamento, isto porque não houve qualificação da multa;
 - (iv) da mesma forma, as alegações relativas à licitude do procedimento adotado pela empresa para alcançar uma economia tributária (elisão fiscal), não têm o condão de alterar o lançamento;
 - (v) os pagamentos efetuados aos sócios-diretores, na qualidade de contribuintes individuais, a título de pró-labore ou a qualquer outro título, constituem efetivamente fato gerador da contribuição previdenciária e
 - (vi) por não terem sido considerados pela empresa como fatos geradores de contribuição previdenciária, não houve sua declaração em GFIP, de modo estar correta a lavratura da presente autuação.

Posta assim a questão, por entender pertinentes tais considerações, motivo pelo qual as adoto como razões de decidir e, deste modo, não merece provimento as alegações da Recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos