



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

**Processo n°** 17437.720181/2011-28  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2402-005.912 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de julho de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Embargante** ARROZEIRA BOM JESUS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

EMBARGOS. OMISSÃO / CONTRADIÇÃO. INOCORRÊNCIA.  
REJEIÇÃO.

Quando não verificada a ocorrência de omissão ou contradição no acórdão embargado, os aclaratórios devem ser rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Bianca Felícia Rothschild.

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pelo sujeito passivo (fls. 715/731), fundamentado no art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, em face de contradição/omissão alegadamente existente no Acórdão nº 2403-002.985, julgado em 11/02/2015 pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento (fls. 692/704), assim ementada:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009*

*NULIDADE.*

*Possuindo o Auto de Infração todos os requisitos necessários à sua formalização, nos termos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, e não sendo verificadas as hipóteses enumeradas no artigo 59, o lançamento não é nulo.*

*ÔNUS DA PROVA.*

*A impugnante tem o ônus da prova acerca daquilo que alega.*

*PRODUÇÃO DE PROVAS. PRAZO.*

*É de nenhum efeito o protesto genericamente formulado no tocante à produção de provas.*

*DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL.*

*É prevista a intimação do sujeito passivo apenas no domicílio tributário, assim considerado o do endereço, pelo contribuinte fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009*

*PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.*

*No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.*

*SIMPLES. COMPENSAÇÃO.*

*É vedada, pelas normas que regem a matéria, a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido para o Simples Nacional.*

#### **MULTA QUALIFICADA.**

*A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que caracterizada a prática de ato com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pela autoridade fazendária.*

*Recurso Voluntário Negado.*

No intuito de contextualizar a apreciação dos presentes embargos, transcrevo partes do relatório do acórdão embargado, relativo à impugnação, a qual é repisada no recurso voluntário:

#### **Da impugnação**

[...]

Aponta máculas ao lançamento, começando pelos aspectos formais:

a) “*INEXISTÊNCIA DE ESPECIFICAÇÃO DO FUNDAMENTO JURÍDICOPOSITIVO PARA O EXERCÍCIO DA COMPETÊNCIA PARA DESCONSIDERAR ATOS, NEGÓCIOS E PERSONALIDADES JURÍDICAS*”, afirmando que “*não tendo havido no corpo do auto de infração impugnado a indicação expressa da norma jurídica que autoriza ao agente fiscal a desconsideração de atos, negócios e personalidades jurídicas, devesse declarar a nulidade do documento fiscal e, por decorrência, considerase nula também a atuação realizada.*”;

b) “*INEXISTÊNCIA DE COMPETÊNCIA PARA DESCONSIDERAR ATOS, NEGÓCIOS JURÍDICOS E PERSONALIDADES JURÍDICAS PARA FINS TRIBUTÁRIOS EM DECORRÊNCIA DA AUSÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 116 DO CTN*”, identificada como “*a única norma jurídica existente e válida com aptidão para subsidiar juridicamente o exercício pela fiscalização tributária da competência para desconsiderar atos, negócios e personalidades jurídicas*”, ressaltando não ter sido, tal dispositivo legal, mencionado no Auto de Infração impugnado.

Afirma que “*o agente fiscal que formalizou o auto de infração impugnado desbordou do âmbito de atuação que lhe é outorgado pela ordem jurídica, devendo, pois, ser reconhecida a inaptidão do ato de desconsideração*”, com a declaração de nulidade do lançamento; e

c) “*INEXISTÊNCIA DE ESPECIFICAÇÃO DO MOTIVO JURÍDICO E DA MOTIVAÇÃO FÁTICA SUFICIENTE PARA A FORMAÇÃO JURÍDICA DO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO*”, afirmando que a função específica do “*ato administrativo é exatamente a identificação e descrição pormenorizada do fato ocorrido, para que, com isso, seja possível, na hipótese de identidade conceitual entre tal fato e o evento previsto no antecedente da norma de tributação, a realização da subsunção particular, quando então é realizada a incidência específica, com todas as repercussões daí decorrentes: mensuração do fato, aplicação da alíquota, identificação do sujeito passivo e mensuração final do crédito tributário.*”

Entendem que o Auto de Infração sob ataque “*Restringiu-se indicar alguns fatos que considerou indiciários de evasão fiscal e, com base nisso, sem conectá-los logicamente e desconsiderando os verdadeiros fundamentos econômicos das*

*operações realizadas entre a impugnante e a São João Comercial de Cereais Ltda., lavrou a autuação.”*

*“Sendo assim, o auto de infração impugnado, por não ter trazido, expressa, clara e minuciosamente, a identificação e descrição concreta: (i) dos fatos que, conectados entre si e não relacionados com qualquer fundamento econômico-negocial, justificassem a desconsideração dos negócios jurídicos e da personalidade jurídica, (ii) do fato acontecido, (iii) a identificação do momento de ocorrência de tal fato, (iv) do local de ocorrência do fato em não preencher o pressuposto de validade que exige a motivação dos atos administrativos, motivo pelo qual deve ser reconhecida a nulidade absoluta de seus termos.”*

Na parte dois, as impugnações tratam da **inocorrência do suporte fático** para a desconsideração dos negócio e da personalidade jurídica, posto que inexistente qualquer ato simulado a justificar a autuação, já que *“Os fatos mais relevantes mencionados pelo agente fiscal no relatório de fiscalização foram os seguintes: (i) a impugnante e a São João Comercial de Cereais Ltda. teriam sido constituídas e instaladas no mesmo imóvel, com a mesma atividade sob uma única administração e de propriedade de um mesmo núcleo familiar; (ii) o imóvel em que se desenvolve o beneficiamento de arroz pela São João Comercial de Cereais Ltda. e os equipamentos industriais utilizados para tal desiderato teriam sido cedidos gratuitamente pela impugnante; (iii) os pagamentos de despesas de água, energia elétrica, telefone e aluguel de todos os prédios que compõem o imóvel em que as empresas desenvolvem as suas atividades não foram segregados e foram assumidos integralmente pela impugnante; e (iv) houve migração dos empregados da impugnante para a São João Comercial de Cereais Ltda.”*

Afirma que essas circunstâncias, ainda que *“combinadas, não têm o condão de confirmar o indício de evasão fiscal e, com isso, servir de subsídio para a desconsideração dos negócios e da personalidade jurídica mantidos por ambas as empresas em questão.”*

Afirma que o fato das duas empresas *“terem sido constituídas e instaladas no mesmo imóvel, com a mesma atividade, sob uma única administração e sob propriedade de um mesmo núcleo familiar não predica qualquer fraude ou simulação não servindo nem mesmo para torná-las integrantes de um mesmo grupo empresarial.” Alegam não ser verdade que dividam o “mesmo imóvel: embora o terreno e a propriedade sobre os prédios sejam unos, há mais de um prédio e o desenvolvimento da atividade operacional da impugnante e da São João Comercial de Cereais Ltda. ocorrem de modo nitidamente separado e em imóveis distintos.”*

Informa que as duas empresas *“têm atuação distinta: a impugnante atua como indústria tomadora e de caráter preponderantemente comercial, com pouca produção em linhas industriais próprias e atuação concentrada na área comercial de venda a terceiros, e a São João Comercial de Cereais Ltda. atua como indústria prestadora, com muita produção em linha de produção própria e atuação quase inexistente na área comercial.”*

Quanto ao mesmo administrador, afirmam tratar-se de razão de *“ordem prática envolvendo o mercado de arroz e a própria origem do negócio relacionado a São João Comercial e Cereais Ltda.: como a intenção, ao criar tal empresa, era especializá-la na transformação e beneficiamento, sem marca própria, de arroz, e, com isso, conseguir atuar sobre parcela da produção de outras empresas situadas no Estado, com destaque para atacadistas ou varejistas, e sendo o Sr. Cláudio Brandeburski bastante conhecido pelo potencial mercado consumidor do produto, possuindo atuação comercial destacada, a ideia foi exatamente apresentá-lo como*

*administrador, embora não sócio, apto a assinar eventuais contratos de beneficiamento, para dar mais credibilidade para a sociedade recém iniciada.” E, antes de um “desejo de burlar o pagamento de tributos, significou a sincera tentativa de apoiar o início do negócio próprio de membros da família.”*

Expõem que **o fato de ambas as empresas serem propriedade de um mesmo núcleo familiar**, antes de indicar qualquer intenção dolosa, evidencia a falta de malícia na “*conformação dos negócios*”, deixando de adotar “*estruturas sociais e operacionais bem mais complexas, que dificultassem qualquer fiscalização.*”

Quanto ao imóvel e equipamentos de beneficiamento do arroz terem sido cedidos gratuitamente pela impugnante, não pode ser considerado como evasão fiscal, já que o comodato gratuito “*guarda nexo direto com o contrato de industrialização por encomenda mantido pelas duas empresas. Para além da questão familiar representada pelo interesse de que o novo negócio fosse exitoso, era fundamental, sob o aspecto de custos operacionais, que a São João Comercial de Cereais Ltda. estivesse fisicamente perto da impugnante e que pudesse realizar a industrialização por encomenda do arroz adquirido por esta sem custos de transporte e com preferência sobre eventuais outras sociedades do mesmo ramo. Por essa razão, nada mais natural que oferecer espaço físico, estrutura tecnológica e outras facilidades para garantir um custo operacional mais baixo na terceirização da industrialização.*”

Mesmo raciocínio para os pagamentos das despesas de água, energia elétrica, telefone e aluguel de todos os prédios que “*compõem o imóvel em que as empresas desenvolvem as suas atividades não terem sido segregados e tenham sido assumidos integralmente pela impugnante*”, pois “*a Arroeira Bom Jesus tornou-se naturalmente a principal encomendante da São João Comercial de Cereais Ltda., então era interesse direto daquela não apenas que esta se mantivesse próxima, como também que os custos industriais não se elevassem a ponto de repercutir sobre o preço do serviço de industrialização contratado.*”

Afirmam que a migração de empregados da Arroeira Bom Jesus Ltda. para a São João Comercial de Cereais Ltda. não serve para fundamentar qualquer descon sideração dos negócios e da personalidade jurídica das empresas, pois “*com o passar do tempo e o aprofundamento do relacionamento comercial entre as empresas, optou-se, por uma questão de racionalização das atividades como forma de otimização dos resultados a partir da atuação especializada, por dividir atividade das referidas sociedades de forma a complementá-las: (i) a impugnante passou a atuar como indústria tomadora e de caráter preponderantemente comercial, com pouca produção em linhas industriais próprias e atuação concentrada na área comercial de venda a terceiros; e (ii) a São João Comercial de Cereais Ltda. passou a atuar como indústria prestadora, com muita produção em linha de produção própria e atuação quase inexistente na área comercial. Nesse contexto, criou-se uma dinâmica de relação jurídica que pode ser assim descrita: (i) a Arroeira Bom Jesus Ltda. adquiria o arroz diretamente do produtor rural; (ii) a seguir, remetia o produto para beneficiamento pela São João Comercial de Cereais Ltda.; (iii) após tal processo, a beneficiadora transferia as mercadorias industrializadas para a encomendante, remunerando-se das sobras; (iv) quando necessário, a Arroeira Bom Jesus Ltda. complementava o processo industrial, e, quando desnecessário, realizava a venda para terceiros.*” Frisam que “*nenhuma norma jurídica existente, válida e eficaz, dentro da ordem jurídica pátria, impede que sociedades empresárias dividam parcialmente estruturas físicas ou de pessoal, tenham atividades correlatas, pertençam a parentes e mantenham relação comercial. Talvez se possa concluir que, mais preocupadas com o ritmo das atividades empresariais do que com a formatação jurídica das operações, as empresas tenham errado por não haverem, eventualmente, formalizado tais ajustes comerciais, porém não se pode afirmar que desbordaram da realidade cotidiana*

*dos relacionamentos empresariais. Todas as operações são claras e nunca houve a tentativa, ainda que mínima, de sonegálas ao conhecimento e controle do Fisco, o que infirma o próprio caráter malicioso que buscou ser identificado pelo auto de infração.”*

Entendem que, a partir dos dados fornecidos à Auditoria Fiscal pela Arroeira Bom Jesus Ltda., deve ser aplicada, pela proporcionalidade, razoabilidade e pela regra do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN, a presunção de boa-fé e a interpretação mais favorável ao contribuinte. Invocam, citando o artigo 2º, parágrafo único e inciso VI, da Lei nº 9.784/1999, a adequação entre os meios e os fins, no procedimento e no processo administrativo.

Expõem extenso arrazoado acerca da proporcionalidade e da razoabilidade aplicadas *“à interpretação das normas jurídicas, dos fatos e da relação entre ambos, no seio da atividade administrativa, é condição para a validade dos atos específicos.”*

Afirmam que *“é desproporcional e irrazoável a interpretação positivada no auto de infração impugnado, no sentido de que, a partir dos fatos mencionados, teria havido evasão fiscal por parte do impugnante: não se deve ignorar que o indício é fundamento para o instauramento de procedimento de fiscalização, porém não serve de única causa para a autuação, sobretudo nas hipóteses em que envolve sanção grave. Na hipótese, porém, a Fiscalização tornou o indício fato concreto e, invertendo a lógica própria das interpretações dos fatos e atos jurídicos, presumiu a máfé e o dolo, quando, em termos efetivos, a ordem da equação é inversa, isto é, devesse sempre presumir a boa-fé.”*

Entendem que deve ser reconhecida a inexistência de qualquer simulação e ser considerada nula a autuação sob ataque.

Na terceira parte, as impugnações, elencam *“diversos equívocos na identificação dos valores levantados pela Fiscalização, razão pela qual devesse revisar a mensuração da dívida, alegando ilegalidade da tributação das verbas pagas a título de indenização para empregados e administradores, quando pagas como auxílio-condução, auxílio-creche, auxílio-transporte, auxílio-alimentação, auxílio-doença, férias não gozadas, licença-prêmio não gozada, aviso prévio indenizado, abono assiduidade, terço constitucional de férias gozadas e não gozadas e adicional por hora-extra.”*

A por fim as impugnações trazem a **inconformidade com a aplicação da multa qualificada**, com a explanação da *“inexistência de suporte fático para a qualificação da multa em vista da previsão do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/99 e ausência de motivação suficiente para a formação jurídica do fato ilícito.”*

Afirmam que as autuações não cumpriram as exigências da legislação, não trazendo comprovação de dolo, fraude ou sonegação *“para justificar a imposição da multa de mora de 150% (cento e cinquenta por cento).”*

Ainda, que o artigo 112 do CTN determina que *“a lei tributária que define a infração, ou lhe comine penalidades, deve ser interpretada da maneira mais favorável ao contribuinte.”*

*“É exatamente nesse contexto que agiu equivocadamente a Fiscalização: embora os indícios tenham servido para instaurar validamente o procedimento de fiscalização, não deram ensejo a qualquer comprovação inequívoca no sentido de que a impetrante agiu com dolo, de modo que, forte no postulado da razoabilidade e*

*na regra do art. 112 do CTN, se deve aplicar, na compreensão do fato e das demais circunstâncias que o envolvem, a presunção de boa-fé e a interpretação mais favorável da situação do impetrante.”*

Considera deva ser reformado o Auto de Infração para a anulação da multa agravada, por falta de subsidio fático e jurídico. Requerem:

*“(i) invalidar o auto de infração impugnado, reconhecendo, sucessivamente, a ocorrência dos seguintes vícios formais: (a) inexistência de especificação do fundamento jurídico positivo para o exercício da competência administrativa para desconsiderar atos, negócios e personalidades jurídicas; (b) inexistência de competência administrativa para desconsiderar atos, negócios jurídicos e personalidades jurídicas para fins tributários em decorrência da ausência de regulamentação por lei ordinária do parágrafo único do art. 116 do CTN; (c) inexistência de fundamentação por intermédio da especificação do motivo jurídico e da motivação fática suficiente para a formação jurídica do fato jurídico tributário;*

*(ii) na hipótese de não ser admitido o pedido anterior e quaisquer dos seus subitens, invalidar o auto de infração impugnado, reconhecendo o vício material da inexistência de qualquer ato simulado a justificar a desconsideração de atos, negócios e personalidade jurídica que geraram a presente autuação;*

*(iii) na hipótese de não serem admitidos os pedidos dos itens (i) e (ii), invalidar parcialmente o auto de infração impugnado, reconhecendo a obrigatoriedade de excluir-se da base de cálculo do principal e da multa as contribuições calculadas sobre as remunerações pagas as verbas de natureza indenizatória (auxílio-condução, auxílio-creche, auxílio-transporte, auxílio-alimentação, primeiros quinze dias de auxílio-doença, férias não gozadas, licença prêmio não gozada, aviso prévio indenizado, abono assiduidade não gozado, um terço de férias gozadas e não gozadas e adicional relativo às horas-extras (...))*

*(iv) também na hipótese de não serem admitidos os pedidos dos itens (i) e (ii), invalidar parcialmente o auto de infração impugnado, reconhecendo a inexistência de suporte fático para a qualificação da multa em vista da previsão do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e a ausência de motivação suficiente para a formação do fato ilícito.*

*A impugnante protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas.”*

A impugnação ao Auto de Infração DEBCAD nº 51.000.5373 traz como argumento, ainda, a *“necessidade de abatimento dos valores pagos a título de contribuição previdenciária pela São João Comercial de Cereais Ltda.”*, posto que, *“Se o raciocínio empregado é no sentido de que o eventual ônus tributário deve ser transferido para a impugnante, então, por decorrência lógica, o possível bônus tributário também o deve, razão pela qual deve ser abatido do valor apurado, além dos valores indicados no item ‘a’, da Parte III, supra, também as parcelas pagas a título de CPP pela São João Comercial de Cereais Ltda. Em virtude da relação de emprego com os mesmos empregados cuja prestação de serviços serve de hipótese de incidência para a autuação levada a efeito e cuja folha de salários serve de base de cálculo para a apuração do montante devido.”*

Assim, entende que *“a exigência de pagamento das contribuições em questão em duplicidade (na sistemática do SIMPLES NACIONAL e na sistemática geral) deve ser considerado inválida, com a consequente apuração de novo montante de tributo e a alteração da base de cálculo da multa fixada.”*

Requer “*abater-se do montante apurado também as parcelas pagas a título de CPP pela São João Comercial de Cereais Ltda. em virtude da relação de emprego com os mesmos empregados cuja prestação de serviços serve de hipótese de incidência para a autuação levada a efeito e cuja folha de salários serve de base de cálculo para a apuração do montante devido*”.

Em síntese, os aclaratórios apontam as seguintes omissões / contradições:

a) a decisão embargada teria se contradito, pois, embora tenha afirmado que não houve descon sideração da personalidade jurídica das empresas envolvidas, menciona que ocorreu a utilização de interposta pessoa para a contratação da mão-de-obra;

b) por ter ignorado a indiscutível descon sideração da personalidade jurídica, deixou de se manifestar i) sobre a inexistência de especificação do fundamento jurídico-positivo para o exercício da competência para descon siderar atos, negócios e personalidades jurídicas, e ii) sobre a inexistência de competência para descon siderar atos, negócios jurídicos e personalidades jurídicas para fins tributários em decorrência da ausência de regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN;

c) a aludida decisão deixou de se manifestar ainda sobre os seguintes argumentos:

- não ter sido veiculada, nos autos de infração impugnados, especificação do motivo jurídico e da motivação fática suficiente para a formação jurídica do fato jurídico tributário;

- não ter ocorrido, na hipótese tratada, o suporte fático suficiente à descon sideração dos negócios jurídicos e da personalidade jurídica;

- ter ocorrido equívoco na mensuração do crédito tributário, por não terem sido excluídas da base de cálculo das contribuições previdenciárias as verbas de caráter indenizatório, especificamente o auxílio-condução, auxílio-creche, auxilia-transporte, auxílio-alimentação, primeiros quinze dias de auxílio-doença, férias não gozadas, licença prêmio não gozada, aviso prévio indenizado, abono assiduidade não gozado, um terço de férias gozadas e não gozadas e adicional relativo às horas-extras;

- ter ocorrido equívoco na mensuração do crédito tributário, por não ter havido a compensação dos valores pagos pela empresa que teve a personalidade jurídica descon siderada dentro do Simples Nacional;

- não existir suporte fático para a qualificação da multa em vista da previsão do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e ausência de motivação suficiente para a formação jurídica do fato ilícito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Os embargos são tempestivos, entretanto não atendem a requisitos essenciais ao sua acolhimento, conforme se verá adiante.

Consta dos aclaratórios interpostos pela contribuinte que a decisão embargada seria contraditória, pois, embora tenha afirmado que não houve desconconsideração da personalidade jurídica das empresas envolvidas, menciona que ocorreu a utilização de interposta pessoa para a contratação da mão-de-obra.

Além disso, teria deixado de se manifestar sobre a inexistência de especificação do fundamento jurídico-positivo, em decorrência da ausência de regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN, para o exercício da competência para desconsiderar i) atos, negócios e personalidades jurídicas; e ii) personalidades jurídicas para fins tributários.

Neste ponto, não merecem prosperar as alegações da embargante.

Extrai-se do voto condutor do aresto hostilizado:

*A Lei Complementar n.º 104, de 10 de janeiro de 2001 – que, dentre outras alterações, incluiu o parágrafo único ao artigo 116 do CTN –, nada há a examinar, posto que foram os fundamentos legais para o lançamento, conforme exposto nos Fundamentos Legais do Débito – FLD, bem assim como confirmado por alegação do autuado em suas razões.*

[...]

**(i) inocorrência do suporte fático suficiente à desconconsideração dos negócios jurídicos e da personalidade jurídica;**

*Deve ficar absolutamente claro que não houve a desconconsideração da personalidade jurídica das empresas envolvidas.*

*O que houve foi a constatação, pela Fiscalização, conforme o Relatório Fiscal e o conjunto probatório, de que a recorrente utilizou-se da mão-de-obra declarada pela São João Comercial de Cereais Ltda. – empresa optante pelo Simples – com a finalidade específica de evitar o pagamento das contribuições previdenciárias patronais e para outras entidades e fundos, devidas e incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores por ela contratados.*

*Considerando que a atividade de lançamento é vinculada, constatado o não recolhimento das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, a autoridade fiscal tem o dever de lançar as exações, com base na legislação vigente, sob pena de responsabilidade funcional.*

Concorde ou não o contribuinte com as conclusões aduzidas, o fato é que essas questões foram enfrentadas satisfatoriamente no acórdão atacado e não se vislumbra nenhuma contradição no *decisum*.

Veja-se que, com relação à desconsideração de negócios jurídicos, a decisão é suficientemente clara ao afirmar que o art. 116 do CTN sequer fora utilizado como fundamento para a lavratura do auto de infração, não havendo o que se examinar relativamente a esse assunto.

Do mesmo modo, infere-se do acórdão atacado que não houve a desconsideração da personalidade jurídica de quaisquer das empresas mencionadas no relatório fiscal, mas tão-somente a constatação de que, embora tenha-se utilizado da mão-de-obra declarada pela São João Comercial de Cereais Ltda. (empresa optante pelo Simples Nacional), com a finalidade específica de evitar o pagamento das contribuições sociais, o fato é que era a embargante o sujeito passivo da relação tributária, eis que responsável pela contratação dos trabalhadores os quais lhe prestavam os serviços necessários para a consecução de seu objeto social.

Quanto à alegação de que a decisão vergastada teria deixado de se manifestar sobre especificação do motivo jurídico e da motivação fática suficiente para a formação jurídica do fato jurídico tributário, também verificam-se equivocados os argumentos trazidos pela embargante. Da simples leitura do voto condutor do acórdão constata-se que tais matérias também foram objeto de análise por ocasião do julgamento.

Vejamos a abordagem trazida no voto:

### **AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO**

[...]

*No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado por autoridade administrativa competente, com a correta identificação do sujeito passivo, do cálculo do tributo devido, da matéria tributável e do fato gerador dos lançamentos em tela.*

*Os Autos de Infração permitiram ao autuado entender as infrações que lhe estão sendo imputadas. Os fatos vêm suficientemente descritos no Relatório Fiscal, permitindo verificar-se não só quais as contribuições objeto do lançamento, mas também o porquê de tais exações terem sido lançadas.*

*Identifica, além das contribuições objeto do lançamento, os procedimentos iniciais adotados e bem assim as verificações efetuadas a partir dos dados fornecidos pela autuada; os levantamentos que compõem o auto de infração; os fatos geradores do crédito; e os documentos anexados ao auto de infração.*

*Nesse contexto, cabe examinar o Relatório Discriminativo do Débito – DD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, que possibilitam verificar todos os elementos exigidos para que o lançamento seja válido. O DD identifica, por competência, as bases de cálculo e as alíquotas consideradas no lançamento; as contribuições apuradas em relação a essas bases de cálculo.*

*Aponta, ainda, para cada competência, as contribuições devidas, objeto do lançamento, os percentuais e valores das multas incidentes e os juros aplicados. Ao final do DD consta o total do débito, com a discriminação das contribuições, juros e multa devidos. O FLD informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, inclusive no que pertine à sujeição passiva da autuada em relação à contribuição lançada, identificando os atos legais aplicados no lançamento, por tipo de contribuição lançada e acréscimos legais correspondentes (Fundamentos Legais do Débito, Fundamentos Legais das Rubricas e Fundamentos Legais dos Acréscimos Legais).*

*Tem-se, dessa maneira, como suficientemente identificados, nas peças de autuação, o sujeito passivo, a matéria tributável, a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, o débito consolidado, as bases de cálculo utilizadas, os critérios utilizados para calcular o montante do tributo devido, o período lançado, e a origem dos valores considerados devidos pela autoridade lançadora. Desta forma, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, a nulidade apontada. (Grifos nossos)*

Pelas razões expostas alhures e considerando-se os trechos da decisão acima reproduzidos, rejeito os embargos também nesta parte.

No que se refere à ausência de manifestação acerca de suposto equívoco ocorrido na mensuração do crédito tributário, por não terem sido excluídas determinadas rubricas da base de cálculo das contribuições previdenciárias ou ainda por não ter havido a compensação dos valores pagos no âmbito do Simples Nacional pela empresa cuja personalidade jurídica teria sido desconsiderada, ao revés do que do que se aduz nos aclaratórios, também não se fez silente o colegiado embargado, visto que foi dedicado tópico específico para discutir o assunto. Confira-se:

*(ii) equívoco na mensuração do crédito;*

*A recorrente alega o equívoco mas não consegue se contrapor e superar as informações trazidas no Relatório Fiscal, vejamos:*

*[...]*

*Tem-se, pois, que não tendo trazido aos autos qualquer início de prova da alegação de equívoco na mensuração do crédito tributário lançado, a empresa não se desincumbiu do ônus, que lhe competia, de fazer prova de que os valores lançados incidiram sobre os pagamentos em questão.*

*Assim, não podem ser aceitos os argumentos da recorrente. (Grifos nossos)*

Especificamente com relação à compensação de valores na sistemática do Simples Nacional, consta da ementa da decisão:

*SIMPLES. COMPENSAÇÃO.*

*É vedada, pelas normas que regem a matéria, a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido para o Simples Nacional.*

Quanto à falta de referência à inexistência de suporte fático para a qualificação da multa de ofício, por virtude da previsão contida no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, essa questão foi abordada nos seguintes termos:

*(iii) inaplicabilidade da multa qualificada;*

*Ficando configurada a utilização de interposta pessoa, não se pode dar outro tratamento que não a aplicação da penalidade de 150%.*

*Houve, no caso, a verificação pela Auditoria Fiscal, nos termos do Relatório Fiscal e demais elementos de prova carreados aos autos, de que a recorrente utilizou-se da mão-de-obra declarada pela São João Comercial de Cereais Ltda. – empresa optante pelo Simples – com a finalidade específica de evitar o pagamento das contribuições previdenciárias patronais e para outras entidades e fundos, devidas e incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores por ela contratados.*

*Assim, não podem ser aceitos os argumentos da recorrente.*

Constata-se também em relação a esse tema que não houve a omissão ou a contradição suscitada nos embargos que aqui se analisa.

De mais a mais, o sujeito passivo prossegue em seus aclaratórios repisando os mesmos argumentos apresentados na impugnação e no recurso voluntário com o evidente intuito de ver reapreciados argumentos refutados em primeira e segunda instâncias administrativas.

Em face disso, importa reproduzir o dispositivo regimental que dispõe sobre os embargos de declaração:

*Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.*

Convém esclarecer que, nos termos do art. 65 do anexo II do RICARF, os embargos de declaração não constituem uma terceira instância recursal posta a disposição dos contribuintes para rediscutir matérias já decididas por ocasião da análise de recurso voluntário. Trata-se de instrumento destinado exclusivamente à resolução de questões relacionadas a obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, podendo ainda ser utilizado quando for omitido, em determinado acórdão, ponto sobre o qual a turma recorrida deveria pronunciar-se e assim não o fez.

Ao se analisar o inteiro teor do voto condutor do acórdão embargado, constata-se que a negativa de provimento ao recurso voluntário teve por fundamento a falta de comprovação das alegações apresentadas, ou seja, inexistente omissão ou contradição com relação às matérias abordadas.

Por fim, face a leitura atenta da contestação apresentada e da integralidade do voto condutor da decisão atacada, resta clara a inexistência de omissão, obscuridade ou contradição, razão pela qual voto pela REJEIÇÃO DOS EMBARGOS.

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho