



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

Processo n° 18088.720224/2011-45
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-003.461 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2013
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: FOLHA DE PAGAMENTO. EXCLUSÃO SIMPLES
Recorrente MAQFER - INDUSTRIAL E COMERCIAL DE EQUIPAMENTOS E FERRAMENTAS LTDA E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES. COMPETÊNCIA. DISCUSSÃO EM FORO ADEQUADO.

O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Federal/SIMPLES-Nacional) é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário o exame dos motivos que ensejaram a emissão do ato de exclusão.

É competente a Primeira Seção do CARF para julgar recursos contra decisão de primeira instância que tenha decidido sobre exclusão do SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO.

Os grupos econômicos podem ser de direito ou de fato, podendo se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns,

sob a forma horizontal (coordenação), ou sob a forma vertical (controle x subordinação). Caracterizada a formação de grupo econômico de fato, através de análise fática que tornou possível a constatação de combinação de recursos e/ou esforços para a consecução de objetivos comuns pelas empresas integrantes do grupo.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas à parcela patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), para as competências 01/2006 a 13/2008.

O Relatório Fiscal informa que os fatos geradores das contribuições lançadas decorrem das remunerações devidas aos segurados empregados e contribuintes individuais que trabalharam na empresa.

Esse Relatório Fiscal informa que os créditos tributários foram constituídos por meio dos seguintes levantamentos:

1. **G11 – BASE DECL EM GFIP** → contendo as bases de cálculo e contribuições consideradas NÃO declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), de 01/2006 a 11/2008, com multa de 75%;
2. **G12 – BASE DECL EM GFIP** → contendo as bases de cálculo e contribuições consideradas NÃO declaradas em GFIP, de 12 e 13/2008, com multa de 150%.

A constituição do crédito deu-se em razão de o sujeito passivo ter sido excluído do Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e contribuições – SIMPLES (Lei 9.317/1996) e Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e contribuições Nacional – SIMPLES NACIONAL (LC 123/2006).

Também ficou assentado no Relatório Fiscal os seguintes fatos:

1. a autuada (doravante chamada MAQFER) declarava suas GFIP como optante pelo Simples Federal e Nacional, conforme a época;
2. as receitas obtidas pela empresa em 2007 e 2008, verificadas em Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) superaram os limites legais dos regimes tributários acima;
3. houve transferência de vários empregados da empresa Usifermaq – Usinagem e Ferramentaria Ltda, CNPJ 66.553.926/0001-12 (doravante chamada USIFERMAQ) para a autuada, conforme Livros de Registro de Empregados (LRE), nos quais constam as seguintes anotações: “*A empresa Maqfer Industrial e Cml de Equip. e Ferr. Ltda está sucedendo a empresa Usifermaq Usinagem e*”

Ferramentaria Ltda, assumindo todos os encargos trabalhistas previdenciário a partir da data 01/03/2006”;

4. Analisando- se a massa salarial das duas empresas, que atuavam no mesmo ramo de atividade, no período 2006 a 2009, nota-se um montante muito superior da MAQFER (optante pelo Simples) em relação à da USIFERMAQ, enquanto seu faturamento de 2006 a 2008 (não apresentou DIPJ de 2009) é bem menor, conforme quadro demonstrativo;
5. a Sra. Tatiana Cristina Barretos, sócia administradora da MAQFER, consta no LRE e nas GFIP da USIFERMAQ como empregada (engenheira de produção), a partir de 07/2008. O sócio administrador desta última, Sr. Geraldo Roberto Barretos, foi empregado da MAQFER – na função de gerente geral – no período de 03/2002 a 05/2005, e é pai das sócias da MAQFER (Tatiana C. Barretos e Talita C. Barretos);
6. em pesquisa na rede mundial de computadores (Internet) verificou- se que as empresas possuem o mesmo endereço, telefone e e-mail;
7. os contratos sociais de ambas, após realização de diligência fiscal na USIFERMAQ, revelam que a MAQFER foi constituída em 04/05/2000, tendo como sócias as irmãs Tatiana C. Barretos (administradora), Tainá C. Barretos, e Talita C. Barretos, as duas últimas menores de idade, representadas pela genitora Kátia C. Laurini Barretos; e em 15/12/2005 desliga-se da sociedade a sócia Tainá C. Barretos;
8. a empresa USIFERMAQ, constituída em 03/06/1991, tem como sócios Kátia C. Laurini Barretos e Geraldo Roberto Barretos (genitores das sócias da empresa sob ação fiscal), sendo administrada pelos dois sócios. Em 08/12/2004, desliga-se da sociedade Kátia C. L. Barretos, e é admitida Tainá C. Barretos, exercendo a função de sócia administradora juntamente com o sócio remanescente (seu genitor), tendo se desligado da MAQFER só em 15/12/2005;
9. ambas empresas têm objetos sociais correlatos e complementares, no ramo da indústria metalúrgica, comércio de peças e de serviços; e estão situadas na Rua Antonio de Oliveira Bueno, Araraquara SP, sendo a primeira no número 165 e a segunda no 153;
10. no local não há placas ou informações sobre as empresas ali estabelecidas, o acesso a ambas é realizado por entrada única, onde também não há qualquer identificação, e internamente também não há como distingui-las;
11. os funcionários usam uniformes do “Grupo Usifermaq”;
12. em processos trabalhistas movidos pelos funcionários da MAQFER, verificados nas Varas de Trabalho em Araraquara, a USIFERMAQ consta como segunda reclamada; e nas respectivas Atas de Audiências, figura o Sr. Geraldo R. Barretos como representante de

ambas as empresas, isto é, da USIFERMAQ na qualidade de sócio e da MAQFER como procurador;

13. constatou-se, ainda, nesses processos trabalhistas, que os próprios reclamantes consideram as empresas como Grupo Empresarial, não distinguindo os reclamantes em que empresa foram admitidos, declarando terem sempre trabalhado nas instalações da MAQFER quando admitidos na USIFERMAQ. Consta procuração, juntada aos processos trabalhistas, em que Tatiana C. Barretos, representante da MAQFER, transfere aos pais amplos poderes para representar a empresa;
14. apesar de regularmente intimada sucessivas vezes, por Termos de Intimação Fiscal (TIF), a empresa não apresentou Livro Caixa nem contabilidade regular, nem qualquer justificativa para tanto, mesmo com concessões de prorrogações de prazo para apresentar documentos que estariam em poder do profissional encarregado de sua escrituração contábil.

Concluiu a fiscalização que a configuração societária das empresas mencionadas, com alternâncias subseqüentes de familiares na direção e condução dos negócios (como sócios administradores, procuradores ou empregados), aliada aos elementos coletados em processos trabalhistas e inspeção física no local, no mesmo ramo de atividades e utilizando os mesmos empregados, denotou um desmembramento da empresa inicial (USIFERMAQ) com a constituição de outra (MAQFER), para que esta usufrísse indevidamente os regimes da Lei 9.317/1996 e da Lei Complementar (LC) 123/2006.

Constatando o enquadramento em hipóteses de vedação aos regimes simplificados, tanto em razão do desmembramento da pessoa jurídica inicial e do faturamento somado superior ao limite, como em razão da não apresentação de livros obrigatórios, foi encaminhada representação fiscal ao Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) circunscricionante, e emitidos, em 27/09/2011, os Atos Declaratórios Executivos (ADE) DRF/AQA n.º 006 e 007, excluindo o sujeito passivo do Simples Federal, com efeitos retroativos a 01/01/2006 e do Simples Nacional com efeitos retroativos a 01/07/2007, respectivamente.

Também constatou, por todo o relatado, a existência de um Grupo Econômico de fato, caracterizando a sujeição passiva solidária da empresa USIFERMAQ, com base no Código Tributário Nacional (CTN), art. 124, I e II e na Lei 8.212/1991, art. 30, IX e Termo de Sujeição Passiva Solidária (TSPS).

Quanto à multa aplicada, houve comparação entre as multas cabíveis antes da MP 449/08 (multa anterior + AIOA 68) e após esta MP (multa atual) que foi convertida na Lei 11.941/09 e, portanto, a multa aplicada e discriminada no DD decorreu da observância do princípio da retroatividade benigna (art.106, II, alínea “c”, do CTN), conforme discriminado nas planilhas de comparação de multas.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 04/10/2011 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

1. **Da nulidade da autuação.** Amparado na garantia constitucional da ampla defesa, deve ser julgado nulo o Auto de Infração em razão de inexistência de justa causa e inocorrência de qualquer ilicitude ou infração a dispositivo legal. São imaginárias as infrações à Lei 9.317/96 e LC 123/2006, culminando na exclusão da impugnante MAQFER dos regimes do Simples Federal e Nacional, por ter-se originado do desmembramento da pessoa jurídica USIFERMAQ. Não procede a imputação de formação do grupo econômico;
2. **Dos fundamentos.** A MAQFER foi constituída após a USIFERMAQ, com todas as exigências atendidas e alvará para funcionamento no endereço desta última, isto é, o Poder Público tinha conhecimento dos fatos e autorizou a situação descrita. Não há impedimento legal para duas empresas desenvolverem a atividade econômica correlata no mesmo endereço industrial, tendo por motivo a racionalização de custos operacionais. As empresas possuem sócios distintos e independência organizacional. Conforme jurisprudência administrativa (cita acórdão 10323.357/08), o desmembramento de atividades na mesma área geográfica não caracteriza simulação, tendo o direito de utilizar estruturas jurídicas válidas e lícitas para buscar a menor onerosidade tributária, não constituindo essa conduta infração ou ilicitude. Houve, na lavratura fiscal, violação ao art. 142 do CTN, pelos erros de lançamento e falta de comprovação material do ilícito; e consoante o art. 112, deve a lei tributária que comina penalidades interpretar-se da maneira mais favorável ao acusado, quanto à capitulação legal e circunstâncias do fato;
3. **Dos pedidos.** Requer a impugnante a procedência da impugnação e o cancelamento do AI questionado e créditos tributários decorrentes, incluindo a multa imposta.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP – por meio do Acórdão nº 14-37.276 da 7ª Turma da DRJ/RPO – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Araraquara/SP encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice, em parte, ao seu conhecimento.

No presente lançamento fiscal ora analisado, constam as contribuições devidas à Seguridade Social – incidentes sobre a remuneração dos segurados declarados pela empresa como empregados e contribuintes individuais – relativas à parcela patronal, incluindo as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT.

Esclarecemos que a empresa foi excluída do sistema de tratamento tributário diferenciado “SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL”, por meio dos Atos Declaratórios Executivos (ADE) DRF/AQA nº 006 e 007, emitidos em 27/09/2011, excluindo o sujeito passivo do SIMPLES FEDERAL, com efeitos retroativos a 01/01/2006, e do SIMPLES NACIONAL, com efeitos retroativos a 01/07/2007, respectivamente.

Como os motivos fáticos e jurídicos da exclusão da empresa do “SIMPLES FEDERAL” estão devidamente registrados no Ato Declaratório Executivo (ADE) DRF/AQA nº 006/2011 e do “SIMPLES NACIONAL” no ADE DRF/AQA nº 007/2011, iremos afastar e não conhecer todos os motivos que fundamentam o pleito de declaração de ilegalidade ou nulidade dos aludidos ADE’s, que não está em julgamento nesta oportunidade, pois este não é o momento ou o local oportuno para analisar essas matérias. O foro adequado para a discussão dessas matérias deverá ser o respectivo processo instaurado para esse fim e não o presente processo de lançamento fiscal de crédito previdenciário oriundo de uma obrigação tributária principal.

Com isso, a decisão desta Turma da Corte Administrativa (CARF) vai restringir-se exclusivamente às demais questões que não dizem respeito ao âmbito da matéria da sua exclusão do sistema de tratamento tributário diferenciado “SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL”.

Esse entendimento está consubstanciado nos artigos 2º e 3º do Regimento Interno do CARF – Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 –, que estabelecem as atribuições (competências) específicas de cada órgão dessa Corte Administrativa.

Regimento Interno do CARF - Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009:

Art. 2º. À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

(...)

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das

Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Nacional);

.....

Art. 3º. À Segunda Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

(....)

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007;

Dessas regras do Regimento Interno do CARF, retromencionadas, percebe-se, então, que os processos de exclusão do SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL e os processos de lançamentos de contribuições previdenciárias são apreciados por órgãos julgadores distintos, em atendimento ao princípio da especialidade.

De fato, constata-se que há correlação e dependência entre a controvérsia que se discute especificamente no lançamento da contribuição social previdenciária (relação obrigacional principal) e a matéria referente ao enquadramento no SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL, uma vez que essa última matéria, sendo favorável ao Recorrente, arrastará para a mesma conclusão todos os processos de constituição de créditos tributários.

A decisão de primeira instância foi no sentido de julgar o lançamento fiscal procedente. Segue a transcrição da Ementa:

“PARTE PATRONAL. SAT. OPÇÃO PELO SIMPLES. EXCLUSÃO. FRACIONAMENTO DE ATIVIDADES. ABUSO DE FORMA. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE AUTONOMIA OPERACIONAL E PATRIMONIAL. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA. FRAUDE. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIOS JURÍDICOS SIMULADOS. LEGALIDADE. MULTA QUALIFICADA.

A remuneração paga a segurados a serviço da empresa, após sua regular exclusão do regime tributário simplificado (Simples Federal e Nacional), constitui fato gerador das contribuições previdenciárias, correspondentes à quota da empresa.

O abuso de forma viola o direito e a fiscalização deve rejeitar o planejamento tributário que nela se funda, cabendo a requalificação dos atos e fatos ocorridos, com base em sua substância, para a aplicação do dispositivo legal pertinente. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela impugnante

e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

A simulação e a fraude à lei tributária configuram-se quando as circunstâncias e evidências indicam a existência de duas ou mais empresas com regimes tributários diferentes, perseguindo a mesma atividade econômica, com a coexistência de sócios ou administradores em comum e com a utilização dos mesmos empregados e meios de produção, implicando confusão patrimonial e gestão empresarial atípica.

O fracionamento das atividades empresariais, mediante a utilização de mão-de-obra existente em empresa interposta, sendo esta desprovida de autonomia operacional, administrativa e financeira, para usufruir artificial e indevidamente dos benefícios do regime de tributação do Simples, viola a legislação tributária, cabendo então a partir de inúmeras e sólidas evidências a desconsideração daquela prestação de serviços formalmente constituída.

Nesses casos, legítima a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no §1.º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CTN. PERMISSIVO LEGAL. LEI TRIBUTÁRIA ORDINÁRIA. LEGALIDADE DO PROCEDIMENTO.

Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, configurando-se estes pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns, sob a forma horizontal (coordenação), ou sob a forma vertical (controle x subordinação); em que uma ou mais pessoas físicas exercem, de modo inequívoco, o controle, direção e administração das empresas.

A partir do exame dos autos, é inequívoco o peculiar grau de controle e disposição societária das empresas envolvidas, com atuação “cruzada” de sócios, todos integrantes da mesma família, além da própria postura das empresas perante o público externo, apresentando-se como “grupo”, sendo possível, dentro dos parâmetros legais mencionados, a configuração de grupo econômico de fato.

No presente caso, é possível, à fiscalização, a caracterização de formação de grupo econômico de fato, cuja configuração dá-se pela combinação de fundamentos dispostos no art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e na lei tributária específica, a saber, o art. 30, IX da Lei n.º 8.212/91, implicando a responsabilização solidária das empresas integrantes, pelas obrigações decorrentes da lei tributária previdenciária.”

Portanto, com relação ao enquadramento no SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL, especificamente “item III.3” da peça recursal (Da exclusão do Simples Nacional e Simples Federal: ilegalidade da retroatividade de efeitos), não farei apreciação nem exame dessa matéria, pois não se trata de matéria pertinente à análise dessa Turma julgadora do CARF

(2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção). No entanto, sinalizo no sentido que fique sobrestada esta decisão até a decisão definitiva sobre o enquadramento da empresa no SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL, o qual deverá ser analisado pela Primeira Seção do CARF.

Diante desse quadro, faremos análise apenas das matérias que não dizem respeito da sua exclusão do sistema “SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL”.

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega inconstitucionalidade da legislação previdenciária que dispõe sobre a hipótese de grupo econômico no âmbito previdenciário (art. 30, IX, da Lei 8.212/1991), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os preceitos regulados na Lei 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade da regra estampada no art. 30, IX, da Lei 8.212/1991, que dispõe sobre grupo econômico, não há razão para a Recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis as contribuições previdenciárias dos sujeitos passivos caracterizados como um grupo econômico de fato e delineados no Relatório Fiscal.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DO MÉRITO:

A Recorrente aduz que a auditoria fiscal não apresentou elementos probatórios suficientes para demonstrar a sua tese de Grupo Econômico.

Em suas alegações recursais, requer a Recorrente que seja afastada a corresponsabilização das empresas do Grupo Econômico de fato, assim caracterizado pela autoridade lançadora, sob o argumento de que inexistente qualquer situação fática ou jurídica capaz de suportar tal entendimento, mormente quando a legislação de regência não permite a caracterização “de ofício” de Grupo Econômico pelo simples fato de as empresas terem os mesmos sócios, exigindo outros requisitos ausentes na hipótese vertente. Nessa toada, sustenta que, no caso, as empresas são totalmente dissociadas e distintas umas das outras, possuindo personalidade jurídica própria, finalidade social diversa, empregados próprios, controladores diversos, clientes próprios e independentes, não se vislumbrando entre elas qualquer forma de direção, controle ou administração. Argumenta que o simples fato de um sócio de determinada empresa estar inserido no contrato social de outra não implica na existência de grupo de empresas, como entendeu equivocadamente o Auditor Fiscal.

Tais alegações não devem prosperar pelos fatos, pela legislação de regência e pela jurisprudência deste Conselho, todos a seguir delineados neste voto.

Conforme restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal, assim como na decisão de primeira instância recorrida (Acórdão nº 14-37.276 da 7ª Turma da DRJ/RPO), as empresas ali arroladas fazem parte efetivamente de Grupo Econômico de fato, respondendo solidariamente pelo crédito previdenciário que se contesta as seguintes empresas:

1. Maqfer Industrial e Comercial de Equipamentos e Ferramentas Ltda;
2. Usifermaq-Usinagem e Ferramentaria Ltda.

Esclarecemos que a solidariedade previdenciária é legítima e obriga os sujeitos passivos do fato gerador da contribuição da seguridade social, desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.

Nesse sentido, os artigos 124 e 128, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), dispõem:

*Art. 124. **São solidariamente obrigadas:***

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

*II - **as pessoas expressamente designadas por lei.** (g.n.)*

Parágrafo Único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

*Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, **a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa,** vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação. (g.n)*

Por sua vez, o § 2º do art. 2º, da CLT, ao tratar da matéria, estabelece o seguinte:

Art. 2º. Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos de atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços.

(...)

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Com mais especificidade, em relação aos procedimentos a serem observados pela auditoria fiscal ao promover o lançamento, notadamente quando tratar-se de

caracterização de Grupo Econômico, o art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991, não deixa dúvida quanto a matéria posta nos autos, recomendando a manutenção do feito, *in verbis*:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei; (g.n.)

Da leitura desse **inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/1991**, extrai-se que a relação jurídico-tributária ali esposada tem **caráter ampliativo da responsabilidade solidária**, o que leva a afirmar que **não** se restringe aos casos em que esse grupo econômico esteja **formalmente** configurado (cognominado de **grupo econômico formal**), mas também àqueles em que isso ocorra **apenas faticamente** (cognominado de **grupo econômico informal**), como na hipótese vertente.

No presente caso, ao contrário do entendimento da Recorrente, inúmeros fatos levaram à fiscalização a concluir pela existência de Grupo Econômico de fato, conforme restou circunstanciado e demonstrado no Relatório da Fiscal da Infração, corroborado pela decisão recorrida, em que vênia para transcrever, especialmente quando a peça recursal da Recorrente traz em seu bojo os mesmos argumentos da impugnação, *in verbis*:

“[...] A própria seqüência da constituição societária das empresas, analisadas em seu conjunto, e em todos os seus detalhes, já inicia a série convergente de indícios exposta no Relatório Fiscal. Primeiramente constitui-se a USIFERMAQ, em 1991, tendo como sócios os genitores das sócias da MAQFER. Anos depois, em 2000, constitui-se a MAQFER, cujas sócias são três filhas daqueles, sendo duas menores e representadas pela genitora. O sócio administrador da USIFERMAQ, pai das sócias da MAQFER, atuou nesta por vários anos, como gerente geral empregado; e uma de suas sócias administradoras consta no LRE e nas GFIP daquela (USIFERMAQ) como engenheira de produção empregada. A procuração pública juntada (fls. 249/250), de setembro de 2001, confirma que a sócia representante da MAQFER outorgou a seus genitores (sócios da USIFERMAQ) todos os poderes administrativos, de gerência e de representação da empresa, incluindo o de celebrar contratos e admitir e demitir empregados.

Vê-se que não se pode falar em independência organizacional; e mesmo a distinção dos sócios das empresas fica severamente comprometida – na prática – em razão da unidade de direção existente, situação que não é contraposta, de forma objetiva, pela impugnante. É perfeitamente razoável concluir que a direção dos rumos empresariais era traçada de forma centralizada, tanto no aspecto gerencial como no aspecto técnico da produção.

A transferência de vários empregados, em determinada época, da USIFERMAQ para a MAQFER encontra-se também documentada de maneira singular, com anotações no LRE no

sentido de que uma empresa estaria sucedendo a outra, assumindo os encargos trabalhistas e previdenciários.

A estreita ligação operacional entre ambas as empresas fica reforçada sobremaneira a partir de inúmeros processos trabalhistas e atas de audiências (fls. 168/211), em que a USIFERMAQ consta como segunda reclamada (solidária ou subsidiária) e diversos funcionários da MAQFER as consideram como Grupo Empresarial, não fazendo distinção em qual delas teriam sido admitidos. Nesses mesmos processos judiciais consta o Sr. Geraldo R. Barretos como representante de ambas as empresas, isto é, da USIFERMAQ na qualidade de sócio e da MAQFER como procurador, e tendo elas, ainda, o mesmo advogado constituído.

A par de terem objetos sociais correlatos e complementares, estarem situadas no mesmo local, não haver ali placas ou indicações que distingam cada uma delas, nem externa nem internamente, nota-se que ambas apresentam-se perante o meio comercial e empresarial portando uma “personalidade” única, na medida em que seus trabalhadores portam uniformes do “Grupo Usifermaq”, e ainda consta como “USIFERMAQ/MAQFER” com endereço, telefone e e-mail únicos, em guia de empresas obtido na Internet (fls. 251).

Não foram apresentadas quaisquer contraposições a essa situação fática.

Pela análise da massa salarial e faturamento de ambas, verifica-se, para o período em tela (vide item 14 do Relatório Fiscal, fls. 21), a desproporção entre tais parâmetros: embora concentre a maior parte dos salários (e por conseguinte dos empregados), a MAQFER detém um faturamento muito menor que o da USIFERMAQ. Como esta última não é optante do SIMPLES, seu faturamento não tem limitação legal, ao contrário da primeira.

(...)

Por sua vez, o Relatório Fiscal e anexos já trouxeram uma série de informações e elementos relevantes, dentre as quais podem ser destacados os seguintes: (i) atuação no mesmo ramo de atividades e de maneira complementar; (ii) atuação “cruzada” de sócios, todos integrantes da mesma família, incluindo a administração e representação legal de ambas empresas; (iii) procuração pública da representante da MAQFER, outorgando aos sócios administradores da USIFERMAQ, todos os poderes de direção, administração e representação da empresa; (iv) a própria postura das empresas perante o meio externo empresarial, v.g., na internet, com a denominação “USIFERMAQ/MAQFER”, e os mesmos endereço, telefone e e-mail, cujos trabalhadores usam uniformes do “Grupo Usifermaq”; e (v) a série de ações trabalhistas em que as empresas são consideradas como Grupo, com identidade de representantes legais e advogados, e reclamadas simultaneamente pelos demandantes.

Torna-se nítido, no caso em tela, o inequívoco poder de direção e administração exercido de forma unitária e harmônica, de modo a decidir e determinar os rumos administrativos e negociais de ambas as empresas. [...]” (decisão de primeira instância, esposada por meio do Acórdão nº 14-37.276 da 7ª Turma da DRJ/RPO)

Verifica-se ainda que o Fisco não se fundamentou simplesmente no fato de as empresas terem os mesmos sócios, ao caracterizá-las como Grupo Econômico, apesar de também ter contribuído para tal conclusão. Como se observa, além do outros fatos, já devidamente elencados acima, as atividades desenvolvidas por todas as empresas integrantes do Grupo Econômico se relacionam e interligam.

In casu, percebe-se que há atos de gerência relacionados com todas as empresas faticamente integrantes do grupo econômico de fato, manifestado pela existência de controle único: Sr. **Geraldo Roberto Barretos e demais membros de sua família (filhas e cônjuge)**. Além disso, a auditoria fiscal demonstrou que as empresas compartilham instalações, equipamentos, marca “USIFERMAQ/MAQFER”, funcionários, setor de recursos humanos e contábil, mesmo endereço, telefone e e-mail, dentre outros elementos fático-probatórios.

Ganho relevo esse tese quando se depreende que os elementos esposados na peça recursal não são suficientes para solapar a certeza e a convicção que conduziram a decisão de primeira instância a reconhecer a existência de grupo econômico de fato, conforme ficou registrado por uma série de fatos que sequer foram contestados pelas empresas e nem poderiam, dada a forte significação que contém no sentido de dar suporte às afirmações veiculadas no Relatório Fiscal e seus anexos.

Com isso, os elementos fáticos configuram, no plano fático, a existência de grupo econômico entre as empresas formalmente distintas, mas que atuam sob **comando familiar único e compartilham instalações, funcionários, e despesas operacionais**, justificando a responsabilidade solidária das empresas pelo pagamento das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos trabalhadores a serviço de todas elas indistintamente.

Dessa forma, incide a regra do art. 124 do CTN c/c do art. 30, inciso IX, da Lei 8.212/1991, em que restou demonstrado no plano fático que não há separação entre as empresas arroladas nos autos, o que comprova a existência de um Grupo Econômico de fato e justifica o reconhecimento da solidariedade entre as empresas.

Em decorrência dos princípios da autotutela e da legalidade objetiva, no que tange à multa aplicada de 75% sobre as contribuições devidas até a competência 11/2008, entendo que deverá ser aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

A questão a ser enfrentada é a retroatividade benéfica para redução ou mesmo exclusão das multas aplicadas através de lançamentos fiscais de contribuições previdenciárias na vigência da Medida Provisória (MP) 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, mas nos casos em que os fatos geradores ocorreram antes de sua edição. É que a medida provisória revogou o art. 35 da Lei 8.212/1991 que trazia as regras de aplicação das multas de mora, inclusive no caso de lançamento fiscal, e em substituição adotou a regra que já existia para os demais tributos federais, que é a multa de ofício de, no mínimo, 75% do valor devido.

Para tanto, deve-se examinar cada um dos dispositivos legais que tenham relação com a matéria. Prefiro começar com a regra vigente à época dos fatos geradores.

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte;*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*

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;*

De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo portanto necessária a constituição do crédito tributário por meio de lançamento, ainda assim a multa era de mora. A redação do dispositivo legal, em especial os trechos por mim destacados, é muito claro nesse sentido. **Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.**

Contemporâneo à essa regra especial aplicável apenas às contribuições previdenciárias já vigia, desde 27/12/1996, o art. 44 da Lei 9.430/1996, aplicável a todos os demais tributos federais:

Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de

declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

É certo que esse possível conflito de normas é apenas aparente, pois como se sabe a norma especial prevalece sobre a geral, sendo isso um dos critérios para a solução dessa controvérsia. Para os fatos geradores de contribuições previdenciárias ocorridos até a MP nº 449 aplicava-se exclusivamente o art. 35 da Lei 8.212/1991.

Portanto, a sistemática dos artigos 44 e 61 da Lei 9.430/1996, para a qual multas de ofício e de mora são excludentes entre si, não se aplica às contribuições previdenciárias. Quando a destempero mas espontâneo o pagamento aplica-se a multa de mora e, caso contrário, seja necessário um procedimento de ofício para apuração do valor devido e cobrança através de lançamento então a multa é de ofício. Enquanto na primeira se pune o atraso no pagamento, na segunda multa, a falta de espontaneidade.

Portanto, repete-se: no caso das contribuições previdenciárias somente o atraso era punido e nenhuma dessas regras se aplicava; portanto, não vejo como se aplicar, sem observância da regra especial que era prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, a multa de ofício aos lançamentos de fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória (MP) 449.

Embora os fatos geradores tenham ocorridos antes, o lançamento foi realizado na vigência da MP 449. Por sua vez, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Ainda dentro desse contexto, pela legislação da época da ocorrência do fato gerador, seriam duas multas distintas a serem aplicadas pela Auditoria-Fiscal:

1. uma relativa ao descumprimento da obrigação acessória – capitulada no Código de Fundamento Legal (CFL) 68 –, com base o art. 32, IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, no total de 100% do valor devido, relativo às contribuições não declaradas, limitada em função do número de segurados;
2. outra pelo descumprimento da obrigação principal, correspondente, inicialmente, à multa de mora de 24% prevista no art. 35, II, alínea “a”, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.876/1999. Tal artigo traz expresso os percentuais da multa moratória a serem aplicados aos débitos previdenciários.

Essa sistemática de aplicação da multa decorrente de obrigação principal sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 35 e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009.

Lei 8.212/1991:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/04/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 10/04/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 17/04/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 24/04/2013 por SELMA RIBEIRO COUTINHO - VERSO EM BRANCO

*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 multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).** (g,n.)*

Lei 9.430/1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Em decorrência da disposição acima, percebe-se que a multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/96, se aplica aos casos de contribuições que, embora tenham sido **espontaneamente declaradas** pelo sujeito passivo, deixaram de ser recolhidas no prazo previsto na legislação. Esta multa, portanto, se aplica aos casos de recolhimento em atraso, **que não é o caso do presente processo.**

Por outro lado, a regra do art. 35-A da Lei 8.212/1991 (acrescentado pela Lei 11.941/2009) aplica-se aos **lançamentos de ofício**, que é o caso do presente processo, em que o sujeito passivo deixou de declarar fatos geradores das contribuições previdenciárias e conseqüentemente de recolhê-los, com o percentual 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.** (g.n.)*

Assim, não havendo o recolhimento da obrigação principal não declarada em GFIP, passou a ser devida a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor não recolhido, como segue:

Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Entretanto, não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991 em sua integralidade, eis que o critério jurídico a ser adotado é do art. 144 do CTN (*tempus regit actum*: o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada). Dessa forma, entendo que, para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei 8.212/1991), limitando a multa ao patamar de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Embora a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a presente autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal. Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei 9.430/1996 limita-se ao percentual de 75% do valor principal e adotando a regra interpretativa constante do art. 106 do CTN, deve ser aplicado o percentual de 75% caso a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) supere o seu patamar.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER, em parte**, do recurso e, na parte conhecida, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que, com relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

O processo deverá ser encaminhado à Primeira Seção do CARF para processamento e julgamento da matéria relacionada ao enquadramento da empresa no SIMPLES FEDERAL/SIMPLES NACIONAL, que foi a parte do recurso voluntário não conhecida no presente julgamento desta Turma do CARF. Também deixo consignada a necessidade de suspender os efeitos deste Acórdão até a deliberação definitiva da Primeira Seção do CARF.

Ronaldo de Lima Macedo.