



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.002687/2009-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.555 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2022
Recorrente GRÁFICA FLAMAR EDITORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

DECADÊNCIA.

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

Na hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado parte do pagamento, ou tendo ocorrido dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I.

Caso tenha havido antecipação de parte do pagamento, e ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, conforme súmula CARF nº 99.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADOS EMPREGADOS.

A autoridade fiscal ao aplicar a norma, ao caso em concreto, e observando o princípio da primazia da realidade, tem autonomia para, no cumprimento de seu dever funcional, reconhecer a condição de segurados empregados, para fins de lançamento das contribuições sociais efetivamente devidas.

ARBITRAMENTO.

A fiscalização está autorizada legalmente a lançar de ofício, arbitrando as importâncias que reputarem devidas, com base em elementos idôneos de que dispuser, quando a contabilidade da empresa não registrar o movimento real de

remuneração de segurados a seu serviço, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração – AI, lavrado contra a empresa em epígrafe, no período de 01/2004 a 12/2004, inclusive 13º, referente à contribuição social da empresa para outras entidades e fundos (terceiros), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, declarados na GFIP da empresa Flamar Editora e RAIS (13º salário).

Consta do relatório fiscal, fls. 82/100, que:

Restou comprovada a existência de grupo econômico de fato, integrado pelas empresas Gráfica Flamar Editora Ltda e Flamar Editora Indústria e Comércio Ltda.

A atuada é tributada pelo lucro presumido e a Flamar Editora Indústria e Comércio Ltda é optante do SIMPLES. No exercício de 2004 a primeira apresentou GFIP sem movimento, mas informa receita de serviços gráficos na DRE no valor de R\$ 2.831.325,79. Já a segunda apresentou GFIP, informando fatos geradores e recolhendo as contribuições dos segurados, mas apresentou DIPJ como inativa, não tendo com isso recolhido os demais tributos federais.

O sócio-gerente da gráfica, Sr. Roberto Leite Ribeiro, esclareceu por escrito (fl. 150 do Processo AI 37.192.700-5) que utilizou a mão-de-obra da Flamar Editora Indústria e Comércio Ltda.

Diante dos fatos verificados durante a fiscalização, concluiu-se que, uma vez que a Flamar Editora Indústria e Comércio Ltda. permaneceu inativa durante todo o ano de 2004, como declarou em sua DIPJ, os empregados por ela informados em suas GFIP prestaram serviços de fato, única e exclusivamente, à Gráfica Flamar Editora Ltda. Os fatos geradores informados nas GFIP da Flamar Editora verificaram-se, de fato, no âmbito da Gráfica Flamar.

Não foram apresentadas GPS e não há guias no Sistema Informatizado da RFB em nome da autuada, não havendo guias a serem consideradas no presente lançamento.

Os fatos geradores não foram declarados pela autuada em GFIP. Tal conduta configura, em tese, o ilícito de Sonegação de Contribuição Previdenciária, sendo formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

A autuada apresentou impugnação, fls. 144/150, alegando nulidade da autuação, por ter havido *bis in idem*, pois foi cobrado tributo sobre o mesmo fato gerador. Afirma que os registros contábeis demonstram que as retiradas dos sócios são lucro distribuído e não pró-labore. Que foram incluídos pagamentos a pessoas físicas que não fazem parte da relação fornecida à fiscalização. Que foi apresentado boletim de ocorrência datado de 23/8/2005, no qual consta que parte dos documentos da defendente foram extraviados e por isso não foram apresentados à fiscalização.

Foi proferido o Acórdão 11-26.448 - 7ª Turma da DRJ/REC, fls. 611/631, com a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Estando presentes as circunstâncias que caracterizem a existência de grupo econômico de fato, as empresa respondem solidariamente, sem benefício de ordem, pelas contribuições previdenciárias.

IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS.

As alegações sobre matéria de fato apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob pena de inviabilizar a sua apreciação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO GENÉRICO. REQUISITOS NÃO DEMONSTRADOS. INDEFERIMENTO.

Não havendo demonstrado os pressupostos para a juntada posterior de documentos, nem requerido especificadamente diligência ou perícia, deve ser indeferido o pedido do Autuado, porque não expostos os motivos que justifiquem as diligências.

Lançamento Procedente

Cientificada do Acórdão em 17/8/2009 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 635), a autuada apresentou recurso voluntário em 11/9/2009 (despacho de fl. 753), fls. 651/707, que contém, em síntese:

Inovando em relação à impugnação apresentada, diz que a Receita Federal do Brasil não tem competência para constituir crédito tributário a título das contribuições previdenciárias. Alega decadência nos termos do CTN, art. 173. Que o auto de infração foi lavrado quando expirado o prazo do Mandado de Procedimento Fiscal. Alega que é indevida a constituição do crédito tributário por aferição indireta. Que a empresa Flamar Editora não recebeu o termo de sujeição passiva solidária, que recebeu os autos de infração em nome da autuada. Que a Flamar Editora teve seu direito de defesa cerceado. Que não restou configurado o grupo econômico de fato. Questiona os juros à taxa Selic e afirma que a multa é confiscatória.

Entende que o fiscal adotou como base de cálculo as contribuições informadas em GFIP pela empresa Flamar Editora. Que tal fato configura aferição indireta, sendo inválido o lançamento.

Pede que seja declarada a nulidade do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

INTRODUÇÃO

A empresa responsável solidária não impugnou o lançamento, tornando-se definitivo o crédito tributário em relação a ela.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

PRECLUSÃO

Da leitura da impugnação e acórdão recorrido, vê-se que a recorrente inova seus argumentos, apresentando apenas no recurso voluntário questionamentos que não foram antes feitos, conforme acima relatado no primeiro parágrafo sobre as alegações recursais.

Desta forma, sendo considerada não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte, ocorre a preclusão.

Logo, não podem ser apreciados, na fase recursal, os argumentos trazidos no recurso, que não foram apresentados por ocasião da impugnação.

DECADÊNCIA

Ainda que não alegada na impugnação, apenas no recurso, por ser matéria de ordem pública, a possível decadência deve ser avaliada.

No presente caso, os fatos geradores ocorreram no período de 01/2004 a 12/2004, com ciência do contribuinte em 12/3/2009.

A Súmula vinculante STF nº 08, de 20/6/08, dispõe que:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Desta forma, aplicam-se os prazos previstos no CTN.

Nos lançamentos por homologação, para se apurar a decadência, **na hipótese de existência de pagamento parcial e inexistência de dolo, fraude ou simulação**, aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º:

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

[...]

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

Por outro lado, **inexistindo pagamento parcial**, a situação **atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I**, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

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

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

No presente caso, o próprio recorrente alega decadência nos termos do CTN, art. 173, I.

Conforme relatado, restou demonstrado a utilização de pessoa jurídica interposta com objetivo de dificultar o conhecimento pela fiscalização do fato gerador de contribuições sociais, o que configura fraude.

Desta forma, aplicando-se a regra do CTN, art. 173, I, o lançamento efetuado em 03/2009 poderia retroagir à competência 12/2003 (vencimento da obrigação em 01/2004).

Como o período do lançamento engloba as competências do ano de 2004, não há decadência a ser reconhecida.

MÉRITO

Conforme relatado, no presente caso é claro o “planejamento tributário” efetuado pela empresa autuada ao criar outra empresa, optante pelo Simples, para nela abrigar os empregados, sem qualquer recolhimento de contribuição social para terceiros. A empresa que enviou GFIPs declarou-se como inativa e com faturamento nulo.

Desta forma, corretamente, os trabalhadores informados em GFIP pela Flamar Editora foram considerados empregados da autuada e a remuneração informada em GFIP foi a base de cálculo da contribuição lançada relativa a segurados empregados. Pode-se dizer que houve no caso, **verdadeira aferição direta**, na qual a base de cálculo é a informada pelo próprio contribuinte.

Veja-se que o CTN, art. 118, assim dispõe:

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.

Primando pela realidade, para os fins de definição do fato gerador, deve-se abstrair a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes. Ou seja, ocorrendo o ato jurídico que a lei tributária define como fato gerador, nasce a obrigação tributária, prevalecendo a materialidade e a verdade real, em detrimento das formalidades praticadas.

Desta forma, cumpriu-se o que determina a Lei 8.212/91, artigo 33:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Nesse sentido, a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Assim, uma vez verificado que o sujeito passivo utiliza-se de simulação ou de fraude para se esquivar do pagamento de tributo, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos, por ele constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Ou seja, uma vez evidenciada a simulação, não resta outra opção à fiscalização a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre o contribuinte e seus prestadores.

Nesse mesmo sentido, dispõe o CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Sendo assim, resta evidente a possibilidade de o auditor fiscal da Receita Federal do Brasil desconsiderar os atos e fatos simulados e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos, não havendo que se falar em nulidade do lançamento.

Uma vez constatado que há a vinculação obrigatória de um trabalhador ao RGPS, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação aplicável.

Acrescente-se que, conforme lançamentos registrados no Livro Caixa n.º 05, a autuada assumiu, diretamente, despesas com empregados, supostamente cedidos pela Flamar Editora, como: pagamento de salários, férias, FGTS, contribuição social, despesas com vale transportes, assumindo o pagamento de tais verbas trabalhistas, derivadas de verdadeira relação de emprego, a autuada se põe na posição de empregadora destes segurados.

Uma vez que os empregados trabalharam diretamente para a autuada, cabe a esta o recolhimento das contribuições devidas a terceiros incidentes sobre a remuneração a eles paga, devida ou creditada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por afastar a prejudicial de decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier