



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

Processo n° 10166.721569/2011-34
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2301-004.222 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2014
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrente INDRA BRASIL SOLUCOES E SERVICOS TECNOLOGICOS SA e
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/10/2008

AIOP DEBCAD n° 37.319.504-4 (Patronal)

37.319.505-2 (Segurados)

37.319.506-0 (Terceiros)

AIOA DEBCAD n° 37.319.507-9 (CFL - 30)

37.319.508-7 (CFL - 34)

37.319.509-5 (CFL - 35)

37.319.510-9 (CFL - 38)

37.319.511-7 (CFL - 59)

37.319.512-5 (CFL - 22)

37.319.513-3 (CFL - 68)

NORMAS GERAIS. DILIGÊNCIAS JULGADOR PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRONUNCIAMENTO FISCAL. INTRODUÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS E PROVAS. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. APERFEIÇOAMENTO.

Nos casos em que há elaboração de Informação Fiscal, a partir de determinação de diligência da autoridade julgadora de primeira instância, com o objetivo de apresentar novos fundamentos, elementos de prova e outros esclarecimentos, com a finalidade de aperfeiçoar o lançamento, considera-se como constituído o crédito tributário na dada da ciência pelo sujeito passivo do resultado de aludida diligência.

No caso em tela houve realização de três diligências, sendo certo que somente a última, com cerca de 50 (cinquenta) folhas, é que tornou perfeito o lançamento. Razão pela qual considero que a data da consolidação do débito

se deu somente após a intimação da última diligência realizada pela fiscalização, ou seja, no dia 20 de dezembro de 2013.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. SIMPLES DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO. PESSOAS JURÍDICAS E CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

A simples acusação fiscal, estribada na desconsideração de personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, com a consequente caracterização de segurados empregados, sem que haja uma perfeita demonstração da conduta do contribuinte com o fito de sonegar tributos, não é capaz de comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação de maneira a deslocar o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, para o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Ademais, o artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, o qual oferece guarida a aludido procedimento, exige tão somente a demonstração da existência dos requisitos do vínculo laboral para amparar o lançamento, o que sequer fora observado no caso dos autos, nada dissertando a respeito da simulação, que poderá ou não vir a ser demonstrada, não implicando, necessariamente, que um fato conduz a outro, sem que ocorra um aprofundamento em relação à imputação do crime fiscal, mormente quando a legislação de regência gera dúvidas quanto à legitimidade da conduta da autuada nos termos do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, podendo-se cogitar, inclusive, em mera interpretação equivocada da norma.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN.

Em observância à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, manifestada em sede de Recurso Repetitivo, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado, constatando-se a ocorrência de antecipação de pagamento, verificada com base em informações da própria autoridade lançadora, é de se contar o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, o que se vislumbra na hipótese vertente, conforme demonstrado no bojo do voto.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

De conformidade com a jurisprudência dominante neste Colegiado, tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, onde o contribuinte omitiu informações e/ou documentos solicitados pela fiscalização, caracterizando o lançamento de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIO. GRATIFICAÇÃO AJUSTADA. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Com fulcro no artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho, inclusive àqueles recebidos a título de prêmio, na forma de gratificação ajustada.

NORMAS PROCEDIMENTAIS. DESCONSIDERAÇÃO PERSONALIDADE JURÍDICA E CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. AUSÊNCIA DEMONSTRAÇÃO REQUISITOS RELAÇÃO EMPREGATÍCIA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

De acordo com o artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, restando devidamente constatada e comprovada a efetiva existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e os “prestadores de serviços”, poderá o Auditor Fiscal caracterizar o contribuinte individual como segurado empregado, ou mesmo promover a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, considerando seus sócios e/ou funcionários como empregados da tomadora.

No caso dos autos, da análise das razões da fiscalização, conjugada com a documentação trazida à colação, não restou comprovada/demonstrada a existência dos requisitos da relação laboral entre a autuada e os sócios e/ou funcionários das empresas prestadoras de serviços, que tiveram a personalidade jurídica desconsiderada, ou seja, não ocorrendo a perfeita subsunção do fato à norma, de maneira a amparar o lançamento.

Deve ser declarado improcedente o lançamento decorrente de caracterização de segurado empregado, quando o fisco não consegue se desincumbir do ônus de comprovar a ocorrência cumulativa da pessoalidade, onerosidade, subordinação e não eventualidade.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL, CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO COMO EMPREGADO. PESSOAS JURÍDICAS UNIPESSOAIS PRESTADORAS DE SERVIÇO. SÓCIO. VÍNCULO FORMAL DE EMPREGO EM MESMO PERÍODO COM A RECORRENTE. LANÇAMENTO DEVIDO.

São segurados obrigatórios da Previdência Social, como empregado, as pessoas físicas que prestam serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.

No presente caso, segundo o Fisco, pessoas jurídicas prestavam serviço à empresa e seu sócio já era segurado empregado que lhe prestava serviço, em cargos de direção e/ou gerência, em período integral, ao mesmo tempo e com vínculo empregatício formalizado, registro em Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS).

Portanto, nesse caso, a relação como segurado empregado já estava formalizada e presente na verdade material dos fatos jurídicos, motivo da negativa de provimento ao recurso, nesta questão.

AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL JULGADO IMPROCEDENTE. AUTUAÇÃO REFLEXA. OBSERVÂNCIA DECISÃO.

É de se excluir, proporcionalmente, a multa aplicada decorrente da ausência de informação em GFIP de fatos geradores lançados em Autuação Fiscal, bem como outros descumprimentos de obrigações acessórias, pertinentes/vinculados à inobservância da obrigação principal, declarada improcedente, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, o que se vislumbra, em parte, na hipótese vertente.

NORMAS GERAIS. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTAS. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. NATUREZA JURÍDICA. PENALIDADE. IDENTIDADE.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN), a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso, para aplicação da regra expressa no CTN, deve-se comparar as penalidades sofridas, a(s) antiga(s) em comparação com a(s) determinada(s) pela nova legislação, procedimento já efetuado pelo Fisco, que motiva a negativa de provimento ao recurso, nesta questão.

NORMAS GERAIS. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. GFIP.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior, procedimento já efetuado pelo Fisco, que motiva a negativa de provimento ao recurso, nesta questão.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA E/OU IMPROCEDÊNCIA EM PARTE. NÃO ACOLHIMENTO. MULTA FIXA.

Rejeita-se a preliminar de decadência no caso de Auto de Infração cuja existência de uma única inobservância de obrigação acessória enseja a manutenção da autuação em sua integralidade, ainda que parte do período já tenha sido alcançada pela decadência, não tendo, porém, o condão de afastar a penalidade aplicada, por ser fixa, como se constata no caso vertente.

Entendimento que se presta a manter a penalidade, igualmente, em relação ao mérito, ainda que afastada parte da exigência fiscal.

EXCLUSÃO DOS REPRESENTANTES LEGAIS DA RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS

Como dito pela Súmula CARF 88, a relação de co-responsáveis tem natureza tão simples e meramente informativa, não comportando discussão na esfera administrativa recursiva, eis que os anexos ao auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Súmula CARF 88)

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. acordam os membros do colegiado: I) Por maioria de votos: a) em considerar como data de ciência do lançamento a data da ciência da última diligência, 20/12/2013, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra e Cleberson Alex Friess, que votaram em definir a data da ciência como a data original de ciência do lançamento; b) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, nas autuações por descumprimento de obrigações acessórias, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/2007, anteriores a 12/2007, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, que votou em aplicar a regra expressa no Art. 150 do CTN, em autuações conexas a existência de obrigações principais, em que foi aplicada a mesma regra decadencial; c) em dar provimento ao recurso, no mérito, nas questões de caracterização de segurados como empregados, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, que votou em negar provimento ao recurso, nesta questão; d) em dar provimento parcial ao recurso, para afastar as penalidades descritas nos autos de infração, em face de inobservância de obrigações tributárias acessórias, decorrentes da caracterização de segurados como empregados, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, que votou em negar provimento ao recurso, nesta questão; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão do lançamento com fatos geradores relacionados a pagamentos por cartão premiação, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao recurso, para manter as penalidades descritas nos autos de infração, em relação às multas referentes aos valores pagos por cartão premiação, nos termos do voto do Relator; c) em dar provimento parcial ao recurso, a fim de aplicar a súmula CARF 88 (CORESP, RepLeg e Vínculos), nos termos do voto do Relator; d) em dar provimento ao recurso, nas preliminares, nos lançamentos referentes a obrigações tributárias principais, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/2008, anteriores a 12/2008, nos termos do voto do(a) Relator(a); e) em negar provimento ao recurso, nas demais alegações da recorrente, nos termos do voto do Relator; III) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, nos pagamentos para pessoas jurídicas em que segurados - com vínculo de emprego devidamente formalizado com o sujeito passivo, em períodos idênticos e integrais, segundo a legislação - eram seus proprietários, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram pelo provimento desta questão; b) em negar provimento ao Recurso, para manter as multas aplicadas, nas obrigações tributárias

principais e acessórias, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em, nas exigências de obrigações principais, aplicar a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, e, nas exigências de obrigações acessória referente a GFIP (debcad: 37.319.513-3), aplicar ao cálculo da multa por esta obrigação acessória o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso sejam mais benéficas à Recorrente. Redator: Marcelo Oliveira. Sustentação oral Livia Queiroz (PGFN) e Anísio Madureira, OAB:8088/DF (sujeito passivo).

Marcelo Oliveira – Presidente e Redator

(assinado digitalmente)

Wilson Antonio de Souza Correa - Relator.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Daniel Melo Mendes Bezerra, Cleberson Alex Friess, Wilson Antonio de Souza Corrêa, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Júnior.

Relatório

Trata-se de contribuições previdenciárias cota patronal, parte de segurados, bem como as contribuições relativas ao grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e ainda constituem parte do crédito previdenciário as contribuições sociais destinadas às outras entidades componentes do Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS 515 (INCRA, SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SENAC, SESC e SEBRAE), não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social) e incidentes sobre remunerações pagas a segurados que prestaram serviços à Recorrente.

Destacou a Fiscalização que englobam créditos previdenciários relativos a i) pagamentos de remunerações por intermédio de cartões eletrônicos e ii) pagamentos de remunerações a segurados empregados, com a utilização de empresas.

O sujeito passivo possuía a razão social de POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S/A, passando, após, para INDRA BRASIL SOLUÇÕES E SERVIÇOS TECNOLÓGICOS S/A.

Na ação fiscal foram lavrados os seguintes Autos de Infração de obrigações principais:

Auto de Infração sob nº 37.319.504-4, referente as contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre remunerações pagas a segurados que prestaram serviços à empresa;

Auto de Infração sob nº 37.319.505-2, referente as contribuições previdenciárias de segurados incidentes sobre remunerações pagas;

Auto de Infração sob nº 37.319.506-0, referente as contribuições sociais destinadas a outras entidades ou fundos e incidentes sobre remunerações pagas.

Referente às obrigações acessórias, foram lavrados os seguintes Autos de Infração:

AI 37.319.507-9 CFL 30 – Não preparar folha de pagamento de acordo com os padrões estabelecidos;

AI 37.319.508-7 CFL 34 – Não lançar em títulos próprios na contabilidade;

AI 37.319.509-5 CFL 35 – Não fornecer informações solicitadas;

AI 37.319.510-9 CFL 38 – Não apresentar documentos;

AI 37.319.511-7 CFL 59 – Não arrecadar mediante desconto contribuições devidas pelos segurados;

AI 37.319.512-5 CFL 22 – Apresentar folha de pagamentos em meio digital com omissão ou incorreção de informações;

AI 37.319.513-3 CFL 68 – Entregar GFIP com informações omissas ou incorretas.

Quanto aos pagamentos através de remuneração indireta por meio de cartões eletrônico, diz a Fiscalização que, dentre os documentos solicitados e apresentados destacam-se: i) Folhas de pagamento e Contabilidade em meio digital; ii) Contratos de prestação de serviços e notas fiscais da empresa INCENTIVE HOUSE S.A.; iii) arquivo digital contendo a relação discriminada dos valores pagos, por segurado e competência, relativos às notas fiscais/faturas emitidas pela INCENTIVE HOUSE.

Analisando a documentação verificou a Fiscalização que a Recorrente não declarou remunerações, nem recolheu contribuições incidentes sobre verbas pagas a trabalhadores que lhe prestaram serviços.

Verificou-se que dos contratos celebrados entre a Recorrente e a INCENTIVE HOUSE, destacou a Fiscalização a seguinte Cláusula:

2. Obrigações da INCENTIVE HOUSE:

(...)

Disponibilizar os recursos alocados pela CLIENTE, para pagamento dos

prêmios por ele concedidos(...).

3. Obrigações do CLIENTE:

(...)

Pagar à INCENTIVE HOUSE: (...) os valores a serem disponibilizados nos

cartões e/ou impressos nos bônus (...)

Assim, restou cristalino para Fiscalização que caberia à Recorrente informar os valores e os beneficiários de prêmios/bônus/cartões eletrônicos, e caberia à INCENTIVE HOUSE fornecer os cartões magnéticos com os valores requisitados pela Recorrente, chamada no contrato de CLIENTE.

Desta forma, afigurou-se que os usuários/beneficiários/segurados empregados eram remunerados mediante a utilização de cartões magnéticos.

A Recorrente foi intimada a apresentar a relação de beneficiários dos contratos supracitados. Entretanto, essa documentação não foi apresentada à fiscalização. Tal fato ensejou a lavratura de Auto de Infração por descumprimento de obrigações acessórias.

Da análise dos Livros Razão, das Folhas de Pagamento e das GFIP entregues pela Recorrente, observou-se que os valores pagos por intermédio do bônus/cartões eletrônicos previstos nos contratos celebrados com a INCENTIVE HOUSE não constam das folhas de pagamento, nem das GFIP apresentadas pela Recorrente.

Ressalta o Relatório Fiscal que as notas fiscais/faturas emitidas pela empresa INCENTIVE HOUSE foram contabilizadas em diversas contas. Dentre elas destacam-se:

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

Autenticado digitalmente em 21/11/2014 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 21/11/2014 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 24/11/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA

Impresso em 24/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

310000254 e 311201253 – ABONO SALARIAL, 310305128 – SERVICOS PREST.P/PESSOA JURID.; e 210109998 - FORNECEDORES DE SERVIÇOS, mas a Recorrente não declarou em GFIP as remunerações mensais, pagas por intermédio da INCENTIVE HOUSE.

Como as remunerações pagas aos segurados que prestaram serviços à Recorrente são consideradas fatos geradores de contribuições previdenciárias, e como não houve apresentação da documentação solicitada em sua totalidade, fez-se necessária a aferição indireta de valores devidos pela empresa relativos a remunerações pagas por intermédio de bônus/cartões eletrônicos.

Para realizar a aferição foram considerados os valores constantes dos Relatórios em anexo, abatidos os valores das “comissões/intermediações” pelos serviços prestados pela INCENTIVE HOUSE S/A.

Para fins de enquadramento, os beneficiários dos cartões eletrônicos foram considerados segurados obrigatórios (empregados). As remunerações aferidas levam em consideração as datas de emissão das notas fiscais emitidas pela INCENTIVE HOUSE.

QUANTO AS REMUNERAÇÕES ATRAVÉS DE PESSOAS JURÍDICAS, dentre os documentos requeridos as i) folha de pagamento e contabilidade em meio digital; ii) contrato social e alterações; iii) regulamento de benefícios concedidos aos trabalhadores; iv) relação de pagamentos efetuados a fornecedores em meio digital; v) notas fiscais e; vi) contratos celebrados com pessoas físicas e jurídicas, diz a Fiscalização que a Recorrente simulou contratos, com empresas de empregados e com “Pessoas Jurídicas”, no intuito de burlar as legislações trabalhista, previdenciária e tributária.

Analisando os vários documentos obtidos durante a fiscalização e também da documentação apresentada pela Recorrente e por empresas diligenciadas, verificou a Fiscalização que não houve declaração em GFIP, nem incidência de contribuições sociais sobre fatos geradores relacionados a remunerações pagas a trabalhadores, por pessoas jurídicas.

Registra ainda à Fiscalização que a Recorrente causou embaraço à ação da fiscalização ao tentar impedir a correta verificação dos tributos devidos pela empresa, sendo necessário, face ao não atendimento de parte das solicitações da fiscalização, a realização de diligências, efetuadas junto à Justiça do Trabalho, ao Ministério Público do Trabalho e junto a diversas pessoas jurídicas e físicas.

Acusa a Fiscalização que a Recorrente efetuou: 1) a criação de empresas; 2) simulação de negócios e contratos; 3) participou da criação do INSTITUTO OMNIS, entidade isenta que foi utilizada para contratar trabalhadores por intermédio de empresas desses mesmos trabalhadores (PJ unipessoais); 4) deu guarida para a criação da TELECOOP, cooperativa que foi utilizada para intermediar mão de obra que prestava serviços à Recorrente; 5) utilizou a CORPSERVICE, outra cooperativa, para também remunerar trabalhadores; 6) contratou a empresa VERTICE/MI MANAGEMENT para servir como uma mera pagadora de remunerações a trabalhadores; 7) utilizou uma empresa que incorporou, a POLICS, para também efetuar pagamentos a trabalhadores; 8) criou sistemas para controlar trabalhadores equivocadamente enquadrados sob a forma de “cooperados” ou de “Pessoas Jurídicas”; dentre outros.

Da criação da TELECOOP, diz a Fiscalização que em diversos depoimentos e reclamações trabalhistas, trabalhadores alegam que foram contratados para prestar serviços à Recorrente por intermédio de cooperativas, dentre elas, a TELECOOP – COOPERATIVA DOS PROFISSIONAIS DE TELEMÁTICA.

Diz que muitos documentos trabalhistas demonstram que a Justiça do Trabalho também reconheceu que a Recorrente mascarava relações de emprego com a utilização de contratos firmados com cooperativas.

Alega a Fiscalização que a Recorrente deu guarida à criação da TELECOOP. A Assembleia Geral de Constituição dessa cooperativa ocorreu nas instalações da Recorrente, empresa cujos sócios eram idênticos aos da POLITEC e aos da POLITEC INCORPORADORA LTDA.

Dos documentos demonstraram ainda que a TELECOOP funcionou no mesmo endereço da POLITEC PARTICIPAÇÕES LTDA. e da POLITEC INCORPORADORA LTDA., num imóvel que pertencia à POLITEC. Dados das DIPJ (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica) de diversos anos, de cartões de CNPJ, de Atas da TELECOOP, de matrículas de imóveis e do Boletim de Subscrição, constantes desses anexos, confirmam tal informação.

Impende salientar que, conforme informações constantes de sistemas da Previdência Social e da RFB, membros fundadores da TELECOOP eram empregados ou ex-empregados da POLITEC.

Ressalta-se que o Grupo POLITEC foi responsável por cerca de 90% de toda a receita da TELECOOP no período de 2000 a 2008. Destaca-se ainda que a cooperativa em comento declarou ausência de movimento em suas atividades nas GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social) que apresentou a partir de meados de 2007, logo após o encerramento de sua prestação de serviços para a POLITEC.

Conforme documentos anexos, o contrato celebrado entre a POLITEC e a TELECOOP foi rescindido oficialmente em 12/2006, embora essa cooperativa ainda tenha apresentado receita de serviços prestados à POLITEC no ano de 2007.

Cumprido salientar ainda que, da análise das informações constantes dos sistemas da Previdência Social e da RFB, a POLITEC consta como responsável pelo envio das informações relacionadas às GFIP da TELECOOP.

De acordo com a documentação entregue pela TELECOOP, observa-se que, no período objeto da fiscalização, mais de 550 trabalhadores prestaram serviços mensais à POLITEC por intermédio da TELECOOP.

As evidências, diz a Fiscalização, demonstram que o Grupo POLITEC auxiliou na criação da TELECOOP, ao dar guarida para suas atividades, e indicam que esta cooperativa foi criada com o intuito de prestar serviços à própria POLITEC. Desse modo, consoante o disposto em diversas reclamações trabalhistas, a POLITEC, por intermédio da TELECOOP, mascarava relações de emprego e se eximia do correto cumprimento de obrigações trabalhistas, previdenciárias e tributárias.

Com a CORPSERVICE, para ocultar vínculos empregatícios, diz a Fiscalização que da análise da documentação obtida foi possível verificar que a POLITEC buscou mascarar relações de emprego mediante a celebração de contrato com outra cooperativa, a CORPSERVICE – COOPERATIVA DE SERVIÇOS LTDA.

A documentação constante da ação civil pública impetrada pelo MINISTÉRIO PÚBLICO DO TRABALHO DA 10ª REGIÃO descreve minuciosamente ilegalidades e fraudes perpetradas pela POLITEC com a utilização da TELECOOP e da CORPSERVICE.

Da análise da documentação entregue pela POLITEC à fiscalização e dos documentos, percebe-se que a POLITEC subcontratou a CORPSERVICE para executar serviços de digitalização de documentos pertinentes ao contrato celebrado entre o Consórcio DIGIWARE, do qual a POLITEC constava como empresa líder, e o TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E TERRITÓRIOS – TJDF. O tipo de serviço objeto deste contrato pressupunha a existência de vínculo empregatício.

Veja o que reza o contrato:

Cláusula Quarta – Das Obrigações do Contratado (...)

(...)

II – Responsabilizar-se integralmente pelos serviços contratados (...)

executando-os sob sua inteira e exclusiva responsabilidade.

(...)

6.4 – O deslocamento dos empregados para o local de realização dos serviços será de inteira responsabilidade do CONTRATADO.

O contrato em comento previa horários para execução dos serviços e o TJDF informou que havia um Gerente da POLITEC responsável pela execução dos trabalhos junto ao TJDF, implicando assim em trabalhos sob subordinação e com controle de horas indicam pessoalidade, subordinação e relação de emprego, diferentemente com a relação de trabalho cooperado.

Desta forma, além de demonstrar o vínculo de emprego, há também de ser dito que a Recorrente gerenciou a contratação de mão de obra relativa a esse contrato.

A Fiscalização reúne alguns trechos de depoimentos de cooperados/empregados, para comprovar o que já dizia o contrato, segundo ela.

Juntou Acórdão e Sentença trabalhista onde foi movida contra a cooperativa em tela, onde segundo a decisão ela comercializava mão de obra de forma ilegal e, por isso, foi condenada a se abster de contratar ou fornecer trabalhadores.

A fiscalização também apurou a existência de trabalhadores que prestaram serviços para a TELECOOP e, posteriormente, passaram a prestar serviços à CORPSERVICE. Tais fatos indicam que as ingerências da POLITEC na TELECOOP se estenderam a trabalhadores que foram contratados para prestar serviços à POLITEC por intermédio da CORPSERVICE.

DA CRIAÇÃO DO INSTITUTO OMNIS E DE SUA RELAÇÃO COM A POLITEC E COM A TELECOOP é possível de se ver, segundo a Fiscalização, conforme

documentação, o INSTITUTO OMNIS, após reunião realizada nas instalações da POLITEC, foi criado em 08/2004 por seus membros fundadores: a POLITEC LTDA., a POLIMED LTDA. e a RAA PROCESSAMENTO DE DADOS.

Cumpra observar que a POLITEC e a POLIMED possuíam os mesmos sócios (Carlos Alberto Barros de Castro, Hélio Santos Oliveira e Newton Carlos de Alarcão) e que a RAA PROCESSAMENTO DE DADOS possuía como sócios Rafael Freire de Alarcão e Alexandre Freire de Alarcão, parentes do Sr. Newton Carlos de Alarcão. Mister dizer ainda que o Sr. Alexandre Freire de Alarcão, conforme documentos também trabalhava para a POLITEC.

Salienta a Fiscalização que sócios da POLITEC foram designados para os cargos de Presidente e Vice-Presidente do Conselho de Administração e para o Conselho Fiscal do instituto em comento.

Dos documentos, diz a Fiscalização que eles também revelam que, no ano de 2005, os membros fundadores do INSTITUTO OMNIS indicaram o Sr. Irani Dutra Siqueira para ser Diretor Geral e Presidente do Conselho de Administração, o Sr. Denis Dutra para Diretor de Negócios/Marketing e Diretor de Pesquisa/Desenvolvimento e o Sr. José Eugênio de Carvalho para o cargo de Vice-Presidente do Conselho de Administração, sendo que este último participou da Fundação da TELECOOP, atuou como Diretor Comercial dessa cooperativa desde sua criação e também assina como testemunha do contrato de prestação de serviços celebrado entre a POLITEC e a CORPSERVICE.

Revela a Fiscalização que outro membro fundador da TELECOOP, o Sr. Elmo de Deus Prado, atuou como Diretor Administrativo/Financeiro dessa cooperativa e, igualmente, ex-funcionário da POLITEC, também passou a ocupar cargos importantes no INSTITUTO OMNIS, no qual foi designado para o cargo de Gerente Administrativo.

Há também o fato de os Srs. Irani Dutra Siqueira e Denis Dutra assinarem como testemunhas da constituição da POLICS GESTÃO E TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO, empresa constituída e incorporada pelo grupo POLITEC.

Para a Fiscalização, as ingerências da POLITEC no INSTITUTO OMNIS também podem ser verificadas mediante análise dos Estatutos e de documentos, onde, consoante o disposto nesses documentos, o Conselho de Administração do INSTITUTO OMNIS, formado pelo Presidente e Vice-Presidente, deveria ser “formado por pessoas físicas, indicadas, exclusivamente, pelos sócios Fundadores e aprovados pela Assembléia Geral”. Tais documentos também demonstram que o Sr. Hiraclis Nicolaidis Junior, que estava investido no cargo de Diretor de Tecnologia da POLITEC em períodos objeto da fiscalização, também desempenhava, concomitantemente, funções de relevo no INSTITUTO OMNIS, eis que foi Membro do Conselho Técnico Científico no período de 2005 a 2008 e, em 2009, se tornou Diretor de Pesquisa e Desenvolvimento.

Vale mencionar que, embora conste nos referidos estatutos que “os membros do Conselho de Administração não perceberão qualquer remuneração do INSTITUTO OMNIS por suas atividades e atribuições”, verificou-se, mediante análise da documentação, que o Grupo POLITEC remunerava o presidente desse instituto, o Sr. Irani Dutra de Siqueira, por intermédio da empresa que este abriu em seu nome no mesmo mês no qual o INSTITUTO OMNIS foi criado, a I S CONSULTORIA & TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

Cumpra notar que nenhum trabalhador, além do próprio Irani Dutra Siqueira, prestou serviços à I S CONSULTORIA no período de 2004 a 2008. Ademais, desde a criação da I S CONSULTORIA & TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO até o ano de 2008, todas as

notas fiscais desta empresa tinham como destinatário o Grupo POLITEC. De 2004 a agosto de 2006, as notas fiscais mensais e sequenciais tinham como destinatário a POLITEC e, de setembro de 2006 a 2008, as notas fiscais tinham como destinatário a POLITEC PARTICIPAÇÕES, empresa também pertencente ao Grupo POLITEC.

Para a Fiscalização houve agressão ao que dispõe a Lei nº 9.532/1997, pois as entidades isentas constituídas sob a forma de associação civil, caso do INSTITUTO OMNIS, não devem remunerar seus dirigentes. Nesse contexto, os fatos apurados durante a fiscalização indicam que o grupo POLITEC e o instituto em questão buscaram fraudar o disposto no normativo retro mencionado para se beneficiar de isenções tributárias.

Destaca a Fiscalização que o INSTITUTO OMNIS informou à Fiscalização que mais de 390 empresas prestaram serviços à POLITEC por intermédio desse instituto no período de 01/2006 a 10/2008 e que não dispunha “dos registros dos profissionais que prestaram serviços no contrato celebrado entre a Politec e o Instituto. E, neste sentido, destaca a Fiscalização que constatou que eram empresas unipessoais.

Finalizando, a Fiscalização diz que o contrato de prestação de serviços celebrado entre este instituto e a POLITEC previa o pagamento por hora efetivamente trabalhada e também previa que o INSTITUTO OMNIS apresentasse mensalmente a relação de profissionais que haviam prestado serviços à POLITEC, razão pela qual deveria o instituto em tela ter a relação desses profissionais.

Assim, conclui a Fiscalização que o INSTITUTO OMNIS foi criado e utilizado pelo Grupo POLITEC para atuar como um mero intermediador no pagamento de serviços prestados por trabalhadores à POLITEC e para fazer com que a POLITEC se beneficiasse das isenções tributárias deste instituto, que se auto intitula uma entidade sem fins lucrativos, mas que aufera uma receita volumosa advinda, em tese, da prestação de serviços de desenvolvimento de sistemas.

Diz ainda a Fiscalização que houve a UTILIZAÇÃO DA VÉRTICE/ MI MANAGEMENT PARA MASCARAR RELAÇÕES EMPREGATÍCIAS, eis que, a partir de novembro de 2007 esta associação passou a denominar-se VÉRTICE - SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSIONAIS ASSOCIADOS com o mesmo CNPJ, que goza de isenções tributárias e é cadastrada no Ministério da Justiça como uma OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público.

Continua a Fiscalização, a VÉRTICE/MI é uma associação que atuava como intermediária no pagamento de serviços prestados e embora arrecadava milhões, tem um escritório modesto e com poucos empregados.

Ressalta a Fiscalização que os profissionais que prestaram serviços à POLITEC por intermédio da VÉRTICE/MI não foram declarados em GFIP, nem em DIRF por nenhuma dessas duas empresas.

De acordo com a documentação entregue pela VERTICE, há de ser visto que no período objeto da fiscalização, mais de 100 trabalhadores prestaram serviços mensais à POLITEC por intermédio da VÉRTICE/MI.

Conclui a Fiscalização que diante do contrato celebrado entre a POLITEC (CONTRATANTE) e a VERTICE/MI (CONTRATADA) previa a prestação de serviços de

Consultoria em Tecnologia da Informação e desenvolvimento de sistemas. Ora, se a VERTICE/MI possuía uma diminuta estrutura numa pequena sala comercial com no máximo três empregados declarados por mês em GFIP no período em comento e prestou serviços de milhões de reais para a POLITEC, resta claro que essa OSCIP funcionava como intermediária no pagamento de serviços prestados por trabalhadores que laboravam para a POLITEC.

O contrato supracitado previa a apresentação de Ordens de Fornecimento de Serviços. A VERTICE/MI foi devidamente intimada a apresentar essas Ordens de Fornecimento dos Serviços e os Relatórios de Atividades relacionados às notas fiscais emitidas e, entretanto, não os apresentou. As evidências obtidas no decorrer da fiscalização e descritas neste relatório indicam que quem detinha o controle das atividades realizadas e das horas trabalhadas era a POLITEC.

Cumpra observar que, conforme disposto nos documentos anexos (AN1FISC 28, AN1DPJ 21 e 22), a VERTICE informou os valores pagos mensalmente a cada um dos trabalhadores que estavam lotados na POLITEC. As notas fiscais emitidas pela VERTICE destinadas à POLITEC (AN1DPJ 23) também discriminam trabalhadores que prestaram serviços mensais à POLITEC. Cabe ressaltar que tais notas fiscais eram emitidas por trabalhador que prestava serviço à POLITEC, o que realça o aspecto relacionado à pessoalidade na prestação desses serviços.

Nesse contexto, conclui a Fiscalização que a POLITEC pagava seus trabalhadores por intermédio da VERTICE/MI. A VERTICE/MI MANAGEMENT figurava como mera intermediadora no pagamento de serviços prestados por trabalhadores à POLITEC.

Assim, restou para Fiscalização comprovado a relação contratual de trabalho entre a Politec e os trabalhadores.

Outra empresa foi criada, segundo a Fiscalização, com vínculo à Politec, ou seja, a POLICS GESTÃO E TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO, que tinha como sócios as empresas a) POLITEC PARTICIPAÇÕES (sendo os mesmos sócios da Politec) ; b) FAMA CONSULTORIA EM TECNOLOGIA E PARTICIPAÇÕES LTDA., e ; c) e ALEX KOHLITZ INTERNATIONAL CONSULTORIA EM TECNOLOGIA E PARTICIPAÇÕES LTDA.

Além de os sócios da Politec Participações serem os mesmos da Politec, as outras duas empresas, sócias da Polics, foram criadas no mês anterior à criação da Polics.

O proprietário da FAMA CONSULTORIA era o senhor Flávio Augusto de Maia, trabalhador que foi empregado da POLITEC de 01/2006 a 08/2007 e se tornou diretor da POLITEC também em 2008. No ato de constituição da POLICS figuram como diretores os sócios de cada uma dessas empresas: Newton Carlos de Alarcão, Carlos Alberto Barros de Castro, Hélio Santos Oliveira, Alexander Wilhelm Albert Schmitz Kohlitz e Flávio Augusto de Maia; e como testemunhas: Irani Dutra Siqueira e Denis Dutra, diretores do INSTITUTO OMNIS.

Em janeiro de 2008, somente a Politec Participações e a Politec passaram a serem sócias da Polics, que foi incorporada pela Politec em 2009. Mas, a fiscalização, através da documentação dos autos e dos sistemas da RFB e da Previdência Social, afirma que a POLITEC já havia começado a utilizar a POLICS como mera intermediária no pagamento de trabalhadores antes de sua incorporação.

A Fiscalização constatou ainda que a Recorrente efetuou pagamento a diretores seus e de seu vice-presidente, através de empresas destes, sendo que estas empresas tinham como funcionários somente estes.

E mais que isto, segundo a Fiscalização, no caso do vice-presidente, o Sr. Flavio Marques somente figura formalmente como Vice-Presidente da POLITEC a partir de 04/2007, mas já exercia cargos de importância na POLITEC em anos anteriores, porquanto já assinava como Vice-Presidente desta empresa no ano de 2006 e, em 2002, já tinha o poder de autorizar a contratação de trabalhadores.

Ademais, a Fiscalização observou que na empresa do Srº Flávio há notas fiscais sequenciais emitidas a favor da Recorrente, e considerando que o mesmo já trabalhava para a POLITEC, não haveria razão para esta empresa lhe pagar remunerações complementares por intermédio da empresa desse trabalhador. Tais fatos indicam que a SPIRIT INFORMÁTICA foi utilizada para efetuar pagamentos não declarados em GFIP ao Sr. Flávio Marques. Desse modo, a POLITEC também se esquivava de suas obrigações, não declarava corretamente tributos devidos e mascarava relações trabalhistas.

A empresa Ramos de Camargo Consultoria SC Ltda., tinha como sócio administrador o Senhor Leonardo Ramos de Camargo, empregado da Politec na função de Consultor e exerceu atividades relativas a Gerente de Área e a Analista de Sistemas nos anos 2006 e 2007.

Esta empresa também celebrou contrato de prestação de serviço com a Politec, sem justificativa, eis que Sr. Leonardo Ramos de Camargo já era subordinado à POLITEC por intermédio de seu contrato de trabalho e não havia necessidade de esse empregado prestar serviços a seu próprio empregador por intermédio de uma empresa interposta, cujo responsável era esse mesmo trabalhador.

Foram realizadas várias outras diligências a empresas de vários outros empregados, cujos quais constituíram empresas para prestar serviços à Politec, levando a Fiscalização concluir que estas empresas eram somente de faixadas, para contribuir com a ação fraudulenta da Recorrente.

Analisando as NOTAS FISCAIS, a FOLHA DE PAGAMENTOS, a CONTABILIDADE e os CONTRATOS DE EMPRESAS DE TRABALHADORES QUE PRESTARAM SERVIÇOS À POLITEC, verificou a Fiscalização que as firmas de empregados dessa empresa emitiram notas fiscais mensais e sequenciais para a própria POLITEC.

Verificou ainda que várias destas empresas possuíam o mesmo endereço, numa localidade no interior, onde um destes ‘funcionários/prestadores de serviços’, informou que abriu a firma porque foi obrigado pela Politec, e naquela localidade ficava mais barato, onde um contador realizou todo o serviço de regularização de maneira mais prática e cômoda.

Há diversas outras empresas, sediadas em várias partes do país, também unipessoais, que emitiram notas fiscais mensais e sequenciais para a POLITEC e que também estavam situadas num mesmo endereço. A título de ilustração, informa algumas dessas localidades.

Desta forma, constatou a Fiscalização que houve a comprovação da fraude, eis que: i) Elaborava folha de pagamentos para “Pessoas Jurídicas”; ii) considerava que

pagamentos efetuados a “Pessoas Jurídicas” eram, de fato, remunerações/salários; ii) Pagava diretamente Pessoas Jurídicas que “em tese” estavam vinculadas ao INSTITUTO OMINIS; iv) Pagava remunerações de empresas “quarteirizadas” e também de outras empresas constituídas sob a forma de “Pessoas Jurídicas”.

A Fiscalização observou também que a Recorrente não diferenciava o tratamento usual e contábil entre pessoas jurídicas, cooperados e empregados, reservando a eles o mesmo tratamento. E, neste caminho, de forma indiscriminada disponibilizava PLANOS DE SAÚDE, PLANOS ODONTOLÓGICOS, SEGUROS DE VIDA, PROGRAMAS DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS, DENTRE OUTROS BENEFÍCIOS A “PESSOAS JURÍDICAS” E “COOPERADOS”, como se empregados fossem.

Verificou a Fiscalização que, independentemente de ser empregado, pessoa jurídica, unipessoal ou cooperado a Fiscalizava o horário de trabalho destes profissionais, remetendo a subordinação e a pessoalidade, além da dependência financeira.

Juntou a Fiscalização termo de compromisso firmado pela POLITEC com a seção de fiscalização do trabalho, da superintendência regional do trabalho e emprego, no Estado de São Paulo, onde, em tese, a POLITEC reconheceu a contratação irregular de trabalhadores, e essas evidências também comprovam a existência de fraude e simulação nos negócios celebrados entre a POLITEC e trabalhadores que lhes prestavam serviços.

Segundo a Fiscalização, representando a Seguridade Social, parte previdenciária, a Fiscalização do trabalho, em várias oportunidades reconheceu a fraude trabalhista e juntou documentos para provar o que alega. E neles demonstra que a Fiscalização do trabalho no estado de São Paulo constatou a existência de mais de 670 empresas unipessoais que prestavam serviços à POLITEC e discriminou os empregados que prestavam serviços à POLITEC e suas respectivas empresas, que eram utilizadas para mascarar a verdadeira relação de emprego entre esses trabalhadores e a POLITEC.

No Relatório Fiscal a Fiscalização menciona o termo de ajuste de conduta celebrado entre a Recorrente e o Ministério Público do Trabalho da 10ª Região corroborando a irregularidade trabalhista da Recorrente.

Traz, também depoimentos trabalhistas que demonstram o tudo antes alegado, e, por fim diz que a própria Recorrente reconhece perante o Judiciário estas fraudes.

Para fiscalização houve ainda a simulação de negócio jurídico com fim de obter vantagem para si, fraudando a legislação trabalhista e previdenciária.

Diante da ação realizada pela Recorrente aplicou as obrigações acessórias impostas por lei e fez a relação de co-responsáveis.

Em 20 de junho de 2011 tomou ciência do lançamento e no dia 19 de julho de 2011 aviou sua impugnação, com suas razões.

Diante da afirmação da Recorrente que a fiscalização anexou um grande volume de peças aos autos, bem como o trabalho fiscal demorou mais de 15 (quinze) meses, o que demonstrou que o prazo de 30 dias para a defesa era insuficiente para se obter todos os elementos para a impugnação, bem como da necessidade de diligenciar junto a várias empresas, repartições e pessoas em relação a dados constantes do processo fiscal para confirmar a existência dos fatos apontados, e em respeito a verdade material, a Unidade Preparadora baixou em diligência para o fim de o Auditor Fiscal autuante as analise e apresente

parecer conclusivo quanto à procedência das alegações; e, caso fosse necessária a alteração do crédito lançado, efetuasse a devida planilha de retificação, dando vista, após, ao Recorrente.

O processo, após a diligência determinada retornou a Unidade Preparadora, cuja qual julgou necessidade de novos esclarecimentos, o que repetiu por mais três vezes.

Após a realização de cada diligência, era intimado a Recorrente oportunizando a interposição de nova impugnação, até que em 15 de abril de 2014 foi exarada decisão de piso, julgando procedente em parte o lançamento, excluindo os valores descontados dos segurados (DEBCAD 37.319.505-2).

Em 23 de maio de 2014 tomou conhecimento da decisão de piso e no dia 24 de junho do mesmo ano aviou o presente remédio recursivo, agora com nova denominação social, sendo Indra Brasil Soluções e Serviços Tecnológicos S/A, onde sustenta:

- i. Tempestividade;
- ii. Resume a Lide;
- iii. Descreve o seu RO;
- iv. Sintetiza a decisão recorrida;
- v. Fala da procedência parcial da defesa;
- vi. Descreve os demais autos de infração, remanescentes, cujos quais não foram superados na decisão singular;
- vii. Tece considerações sobre si;
- viii. Diz que sempre teve um grande número de empregados contratados pelo regime celetista;
- ix. Que contratava pj's para prestarem serviços em instituições e órgãos, cujos quais haviam contratados celebrados;
- x. Que com estas pj's não havia relação de vínculo empregatício;
- xi. Diz que sua tributação é pelo faturamento, razão pela qual o lançamento perdeu o sentido, eis que este procedimento não altera os pagamentos de tributos;
- xii. Alega que ao pj's a prestarem-lhes serviços possuíam *'know how'* especializado, tornando-os pessoas diferenciadas;
- xiii. Que os fatos alegados pela fiscalização são distorcidos da realidade e que implicam em lançamento indevido;
- xiv. Que o Relatório Fiscal, em que pese o zelo na confecção não possui elementos suficientes assazes que os sutenta;
- xv. Que acudiu todas as exigências da Fiscalização;

- xvi. Que a verdade material se atém no processo, ou seja, que só existe no mundo jurídico aquilo que está no processo;
- xvii. A permissão do trabalho terceirizado por pessoa jurídica;
- xviii. Que inexistente a burla à legislação trabalhista e previdenciária descrita pela fiscalização;
- xix. Arbitramento – presunção de base de cálculo x presunção de fato gerador – Impossibilidade;
- xx. Diz que a base das autuações das Obrigações Principais tiveram a mesma origem, ou seja, os pagamentos à pessoas jurídicas como se fossem empregados;
- xxi. Que a DRJ mandou proceder três diligências à Fiscalização com o fito de viabilizar o lançamento;
- xxii. A Decadência em razão da diligência fiscal – decadência do auto de infração;
- xxiii. Da falta de demonstração do vínculo de emprego;
- xxiv. Afronta a sentença judicial;
- xxv. A força da sentença trabalhista;
- xxvi. Vínculo empregatício é condição necessária para a tributação;
- xxvii. Da competência do Auditor e da Justiça do Trabalho;
- xxviii. Das Ações trabalhistas e da competência da Justiça do trabalho;
- xxix. A força da arbitragem;
- xxx. Das pessoas que nunca prestaram serviços para Recorrente;
- xxxi. A não desconsideração das pessoas jurídicas;
- xxxii. Os contribuintes individuais;
- xxxiii. A Súmula 331 do TST;
- xxxiv. As contradições do procedimento fiscal;
- xxxv. A impugnação das matérias do Relatório Fiscal;
- xxxvi. O Cartão Incentive House;
- xxxvii. As supostas empresas interpostas;
- xxxviii. O suposto esquema de intermediação de mão de obra;
- xxxix. Da Telecoop;

- xl. Da Cooperserv;
- xli. Do Instituto Omnis;
- xlii. Dos documentos sobre o Instituto Omnis;
- xliii. Vértice/MIManagement nas relações empregatícias;
- xliv. Das diligências na Vértice/MI;
- xlv. Da Polics;
- xlvi. Do pagamento dos Diretores;
- xlvii. Do pagamento de um vice presidente;
- xlviii. Da diligência na empresa de um dos gerentes;
- xlix. Das diligências as empresas que prestaram serviço à Politec;
- l. A suposta conversão de empregados em empresas;
- li. Dos contratos com os empregados;
- lii. A Fiscalização do Trabalho;
- liii. A nota Fiscal de empregados;
- liv. As pessoas jurídicas situadas no mesmo estabelecimento;
- lv. Os lançamentos contábeis;
- lvi. A suposta igualdade entre celetista e pessoas jurídicas e o termo colaboradores;
- lvii. Os supostos benefícios;
- lviii. O controle de horas e de atividades;
- lix. O controle de emissão de notas fiscais;
- lx. O supostos relatórios de atividades;
- lxi. Os documentos da suposta simulação;
- lxii. Os contratos com tomadores de serviços;
- lxiii. O termo de compromisso com a fiscalização – DRT;
- lxiv. A suposta constatação de fraude pela DRT;
- lxv. O acordo com o MPT;

Processo nº 10166.721569/2011-34
Acórdão n.º **2301-004.222**

S2-C3T1
Fl. 12

É a síntese do necessário.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Wilson Antonio de Souza Corrêa – Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e acode as demais exigências processuais, razão pela qual dele conheço.

Passo análise das suas razões.

Conforme se extrai dos autos, em face da contribuinte foram lavrados lançamentos fiscais, pertinentes ao descumprimento de obrigações acessórias e principais, referentes às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, assim caracterizados os sócios e demais funcionários das empresas prestadoras de serviços elencadas/listadas nos autos, cuja personalidade jurídica fora desconsiderada pela fiscalização, bem como sobre valores pagos por intermédio de cartões a título de prêmio/incentivo, em relação ao período de 01/2006 a 10/2008, conforme Relatório Fiscal, às fls. 204/318, consubstanciados nos seguintes Autos de Infração e respectivos levantamentos:

1) **AIOP nº 37.319.504-4** – Contribuições Sociais relativas à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho;

2) **AIOP nº 37.319.505-2** - Contribuições Sociais concernentes à parte dos segurados;

3) **AIOP nº 37.319.506-0** – Contribuições Sociais relativas à parte destinada a Terceiros;

4) **AIOC nº 37.319.507-9** – **Auto de Infração Código 30** – lavrado nos termos do artigo 32, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 225, inciso I, parágrafo 9º, do RPS, por não ter preparado as folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS, deixando de incluir as remunerações dos segurados empregados (salário indireto – prêmio de incentivo), ensejando a aplicação da multa com fulcro nos artigos 283, inciso I, alínea “a”, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99;

5) **AIOAC nº 37.319.508-7** – **Auto de Infração Código 34** – lavrado com fulcro no artigo 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 225, inciso II e §§ 13 a 17, do RPS, por ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, ensejando a aplicação da multa nos termos dos artigos 283, inciso II, alínea “a”, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99;

6) **AIOAC nº 37.319.509-5** – **Auto de Infração Código 35** – lavrado com arrimo no artigo 32, inciso III, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 225, inciso III, do RPS, por ter deixado de apresentar à fiscalização os documentos solicitados mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIFP e Termos de Intimação Fiscal – TIF’s, ensejando a aplicação da multa com base nos artigos 283, inciso II, alínea “b”, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99;

7) **AIOC nº 37.319.510-9** – **Auto de Infração Código 38** – lavrado com lastro no artigo 33, § 2º, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 232, do RPS, em razão de a contribuinte ter deixado de apresentar parte dos documentos solicitados pela fiscalização mediante respectivo termo, o que ensejou a aplicação da multa arremada nos artigos 283, inciso II, alínea “j”, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99;

8) **AIOC nº 37.319.511-7** – **Auto de Infração Código 59** – lavrado com fundamento no artigo 30, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, por ter deixado de arrecadar as contribuições previdenciárias devidas, mediante desconto das respectivas remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a seu serviço, com aplicação de multa amparada nos artigos 283, inciso I, alínea “g”, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99;

9) **AIOAC nº 37.319.512-5** – **Auto de Infração Código 22** – lavrado com fulcro no artigo 11, *caput*, e §§ 3º e 4º, da Lei nº 8.218/91, na redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, por ter apresentado informações em meio digital com omissões, apesar de utilizar sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, ensejando a aplicação nos termos do artigo 12, inciso II, e parágrafo único, da Lei nº 8.218/1991;

10) **AIOA nº 37.319.513-3** – **Auto de Infração Código 68** – Multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicada nos termos do artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, por ter apresentado GFIP's com omissões e/ou incorreções correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, aplicando-se a penalidade prevista nos artigos 284, inciso II, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91;

DA EFETIVA DATA DO APERFEIÇOAMENTO DO LANÇAMENTO – DILIGÊNCIAS – RELATÓRIO/INFORMAÇÃO FISCAL COMPLEMENTAR

Como se verifica do processo, interposta impugnação, a 5ª Turma da DRJ em Brasília/DF, entendeu por bem elaborar Despacho nº 86, de fls. 1.024/1.062, datado de 06/12/2011, transcrevendo parte das alegações inaugurais da contribuinte, determinando o retorno dos autos à fiscalização para analisar tais argumentações, procedendo retificações que entender devidas.

Em atendimento à diligência supra, a autoridade fazendária autuante elaborou Despacho de fl. 1.067, suscitando que a julgadora de primeira instância não apresentou qualquer questionamento passível de elucidação, reiterando que anexou aos autos toda documentação pertinente, razão pela qual determinou o retorno à DRJ para julgamento.

Ainda inconformada com os esclarecimentos prestados pela fiscalização, a julgadora de piso determinou, novamente, fosse o processo baixado em diligência, mediante Despacho nº 05, de 07/02/2012, às fls. 1.068/1.091, colacionando inúmeros questionamentos, arguindo e requerendo, em síntese, o que segue:

“[...]

Embora o lançamento fiscal goze da presunção de legitimidade, não desobriga o auditor-fiscal de demonstrar os fatos ocorridos, as provas e de evidenciar a relação lógica entre os elementos de convicção e a conclusão advinda deles, sob pena de nulidade

material do lançamento, ante a falta de comprovação de um dos seus elementos essenciais: o fato gerador do crédito (art. 142 do CTN e arts. 10 e 11 do PAF – Decreto 70.235/72).

A simples informação de que existe um Termo de Anexo Físico não substitui os próprios anexos, até porque, como é do conhecimento da DIFIS, se existem documentos que não são imprimíveis ou que não possam ser digitalizados, como: CD, disquetes, plantas no formato autocad, objetos físicos, etc..., deve ser criado um processo físico, que deverá ser movimentado juntamente com o processo digital, caso seja necessário. O julgamento do crédito é um desses casos.

[...]

*ante as alegações acima expostas **solicita-se** que seja encaminhado a esta DRJ, o Anexo Físico onde estão os anexos citados no Relatório Fiscal, bem como a relação nominal dos segurados caracterizados empregados, com as respectivas atividades por eles desenvolvidas e que os caracterizam como empregados, nos termos do art. 3º da CLT, conforme citado no Anexo 1 – ÍNDICE DE DOCUMENTOS (fl. 319). Inclusive, nesse mesmo Anexo Físico devem estar inclusos os documentos apresentados pela Impugnante.*

[...]

Questiona-se: *procedem as alegações do contribuinte quanto à contratação de serviços especializados? Em caso positivo deve ser efetuada a devida planilha de retificação.*

[...]

Questiona-se: *procedem as alegações do contribuinte quanto serviços com know-how especializado? Em caso positivo, e se necessário, deve ser efetuada a devida planilha de retificação.*

[...]”

Em resposta à diligência supra, a fiscalização mediante Despacho de fl. 1.092, novamente, deixou de se manifestar a respeito das indagações da autoridade julgadora de primeira instância, fazendo acostar aos autos, porém, a documentação requerida, repisando entender necessário análise preliminar de tais documentos por parte dos julgadores de piso, ressaltando que, persistindo dúvidas, estão à disposição para eventuais esclarecimentos.

Ato contínuo, mais uma vez, a ilustre autoridade julgadora recorrida achou por bem converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 451, de 04/10/2013, às fls. 1.096/1.148, 52 (cinquenta e duas) folhas, elencando os fatos que permeiam o lançamento e, em síntese, as alegações de defesa da contribuinte, explicitando e requerendo o que segue:

“[...]

DA SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Em 06 de dezembro de 2011, o processo foi enviado a fiscalização com solicitação de esclarecimentos e anexação da relação nominal dos segurados caracterizados empregados, com as respectivas atividades por eles desenvolvidas e que os

caracterizam como empregados, nos termos do art. 3º da CLT, conforme cita no Anexo 1 – ÍNDICE DE DOCUMENTOS (fl. 319). Os autos retornaram a essa DRJ sem a realização da diligência solicitada, com a argumentação de que os anexos citados no relatório fiscal constam de um processo físico, conforme previsto e orientado pelo Manual do e-processo e Termos de Inclusão de Anexo Físico.

Em 07 de fevereiro de 2012, foi enviada por esta DRJ – Delegacia da Receita Federal de Julgamento à fiscalização solicitação dos elementos de prova constantes do Anexo Físico, uma vez que são essenciais para o julgamento do crédito lançado. Em 27 de março de 2012 a Delegacia da Receita Federal do Brasil – Brasília encaminhou a esta DRJ o processo físico nº 10166.722931/2011-94, cujo conteúdo são arquivos digitais que constituem os anexos aos débitos do processo 10166.721569/2011-34.

[...]

NOVA SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Em análise ao processo físico com os CDs da fiscalização e os apresentados pela impugnante, verificamos que a empresa apresenta:

I – Declarações das seguintes pessoas, de que nunca prestaram serviços à POLITEC: [...]

Em consulta ao sistema GFIPWEB e ao CNIS, verificamos que o Sr. Sebastião Tomaz de Souza Filho foi empregado da empresa INDRA BRASIL SOLUÇÕES E SERVIÇOS TECNOLÓGICOS S/A – CNPJ 01.645.738/0002-50, no período de 23/05/2000 a 01/09/2008.

Os trabalhadores Alessandra Alcântara Lopes de Faria, Maria Miranda de Figueiredo Lago e Sebastião Tomaz de Souza Filho, constam no Levantamento P1 – caracterização de empregados com remunerações pagas por intermédio de pessoas jurídicas, sendo que os demais trabalhadores relacionados acima constam no Levantamento OI – caracterização de empregados constituídos PJ pagos por intermédio do Instituto OMNIS.

*Diante destas informações, **solicitamos** ao Auditor Fiscal autuante verificar a veracidade das declarações desses segurados e, se for o caso, elaborar planilha de retificação desses levantamentos.*

Outra verificação é que houve caracterização de segurados empregados que recebiam pró-labore das empresas constituídas, tendo sido recolhido contribuições previdenciárias patronais e de segurados sobre estes valores.

*Dessa forma, **solicitamos verificar** se estes valores foram considerados no cálculo da contribuição dos segurados e, se for*

o caso, elaborar planilha das retificações dos respectivos levantamentos.

Estes são os questionamentos que apresentamos. Os esclarecimentos quanto aos demais pontos serão efetuados com análise dos Anexos, constantes do processo físico. [...]"

Em observância ao determinado acima, a fiscalização elaborou Informação Fiscal, às fls. 1.150/1.154, esclarecendo parte dos questionamentos pretendidos pelos julgadores de primeira instância, trazendo à colação novas razões e elementos tendentes a manter a exigência fiscal, com pequenas retificações.

Como se observa, muito embora a autoridade lançadora não tenha atendido totalmente os questionamentos formulados nas diligências acima, especialmente em relação a necessidade de haver a devida comprovação dos requisitos do vínculo laboral, o que trataremos adiante, trouxe à colação novos argumentos e elementos de prova com intuito de aperfeiçoar o lançamento.

Percebe-se, assim, que o lançamento somente se aperfeiçoou com o resultado da última diligência fiscal. Constata-se, ainda, estarmos diante de 03 (três) diligências requeridas pelos julgadores de primeira instância procurando basicamente entender as razões da exigência fiscal, notadamente em face de se escorar no procedimento do arbitramento e caracterização de segurados empregados.

Ora, se o julgador de primeira instância somente teve condições de analisar os autos após determinar 03 (três) diligências, igualmente, a contribuinte somente teve plenas condições de se defender nesta última oportunidade, o que nos leva a concluir que o lançamento somente se apresentou perfeito e acabado após tais incidentes processuais.

A jurisprudência administrativa é firme e mansa neste sentido, determinando seja adotado como momento da efetiva lavratura do lançamento a data da ciência de resultados de diligências que tem por objeto aperfeiçoar o Relatório inicial, como se verificado do Acórdão nº 2401-003.075, com os seguintes ementa e trechos do voto:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 28/02/2006

*LANÇAMENTO INSUBSISTENTE LAVRATURA DE
RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO PRAZO
DECADENCIAL.*

Não contendo o lançamento original os requisitos mínimos de validade, por falta de motivação e descrição precisa do fato gerador, sendo elaborado Relatório Fiscal Substitutivo com o objetivo de sanar tais vícios, o prazo decadencial deve ser contado da data da notificação do contribuinte da lavratura do Relatório Fiscal Substitutivo, e não da notificação do lançamento original.

*AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO E
DESCRIÇÃO PRECISA DOS FATOS GERADORES.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE POR
VÍCIO MATERIAL.*

A falta de indicação precisa dos fatos que motivaram o lançamento, bem como da origem do crédito tributário lançado, fulminam o lançamento do nulidade, por vício material.

Processo Anulado.

[...]

Voto Vencedor

[...]

Diante da imprestabilidade do relatório fiscal original, o qual foi efetivamente substituído por novo relatório fiscal, por expressa determinação do órgão julgador de primeira instância, não se pode admitir que o lançamento original, cuja ciência do contribuinte ocorreu em 22/12/2006, seja instrumento hábil a cessar o transcurso do prazo decadencial.

Ora, não pode a Receita Federal valer-se de atos de lançamento inválidos, que não contém os mínimos elementos para possibilitar ao contribuinte a exata compreensão da cobrança contra si perpetrada, para fazer cessar contra si o prazo decadencial que fulmina o crédito tributário.

Se isso fosse possível, as autoridades fiscais estariam autorizadas a lavrar, nas proximidades do prazo decadencial, autos de infração desprovidos de seus fundamentos básicos de validade, apenas para resguardar o seu direito à futura cobrança, confiantes na determinação por parte dos órgãos julgadores da elaboração de relatórios fiscais substitutivos, razões complementares, esclarecimentos adicionais, etc, com vistas a sanar os vícios da autuação original.

Em casos como este, o contribuinte ficaria sujeito a ter que se defender de autuações “aperfeiçoadas” mais de cinco anos após o decurso do prazo decadencial, mesmo sendo a autuação original imprestável para a devida e regular constituição do crédito tributário.

Embora a decisão de primeira instância, que determinou a conversão do feito em diligência, já deixe clara a nulidade material do lançamento original, não é demais destacar que o relatório fiscal nada diz sobre a origem do crédito lançado – decorre de mero batimento GFIP x GPS? Decorre de batimento folha x GFIP x contabilidade, já que nele consta a informação de que a folha de pagamentos e contabilidade foram analisadas? Quais os contribuintes individuais que foram objeto da autuação?

Entendo que em situações como a dos presentes autos, em que o lançamento original é totalmente imprestável e não subsistiria de per si, motivando a determinação por parte do órgão julgador de primeira instância da lavratura de verdadeiro lançamento substitutivo, o prazo decadencial deve ser contado tomando por base a data da notificação do lançamento substitutivo, e não a

data da notificação do lançamento original. [...]” (Processo nº 14485.001968/2007-47)

Outro não foi o entendimento do nobre Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, nos autos do processo nº 18471.001502/2008-32 – Acórdão nº 2401-003.621, como segue:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/05/2002

PRONUNCIAMENTO FISCAL. INTRODUÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Nos casos em que há elaboração de Informação Fiscal com o objetivo de apresentar novos fundamentos ao lançamento, considera-se como constituído o crédito tributário na dada da ciência pelo sujeito passivo da novamotivação.

CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.PRAZO DECADENCIAL.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Provido.” (grifos nosso)

É exatamente o que se verifica nos presentes autos, onde, repita-se, a autoridade julgadora de primeira instância teve que converter o julgamento em diligência em 03 (três) oportunidades para ter condições de analisar e julgar, após os esclarecimentos e novos elementos trazidos à colação pela fiscalização.

Ora, não se pode admitir à fiscalização trazer novos elementos de prova e esclarecimentos que corroborem a exigência fiscal e sejam determinantes para seu entendimento, sem que se considere que somente neste momento o lançamento encontrar-se-á passível de produzir efeitos no mundo jurídico, especialmente tratando-se de procedimentos excepcionais de arbitramento, onde se inverte o ônus da prova ao contribuinte, e caracterização de segurados empregados, onde a fiscalização deve comprovar a existência dos pressupostos da relação empregatícia.

Admitir tal conduta, representa possibilitar ao agente fiscal lançar de qualquer modo, sobretudo com a finalidade de “escapar” do prazo decadencial e no decorrer do processo administrativo fiscal retificar, corroborar, fundamentar e/ou motivar o ato administrativo, estabelecendo uma absoluta insegurança jurídica. Assim, o remédio para evitar tais imperfeições jurídicas é exatamente considerar o lançamento aperfeiçoado somente após as essas manifestações intempestivas da fiscalização, quando chamada para tanto pelo julgador de primeira instância. No caso vertente, tivessem os autos de infração condições de entendimento na forma lançada originalmente, a julgador de piso não teria convertido o julgamento em 03 oportunidades para esclarecimentos e, pior, para que fosse demonstrada a ocorrência do fato gerador, representando um evidente novo lançamento.

Neste sentido, é de fácil conclusão que o lançamento somente se apresentou perfeito e acabado, ou seja, se aperfeiçoou, após as diligências determinadas pelos julgadores de primeira instância, devendo ser admitida a data da ciência do resultado da última diligência,

Informação Fiscal de fls. 1.150/1.154, ocorrida em 20/12/2013, conforme Ar, de fl. 1.232, como efetivo momento da lavratura dos Autos de Infração.

DA FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO – NÃO CARACTERIZAÇÃO

Ultrapassada a questão da efetiva data da ciência dos Autos de Infração, termo final do prazo decadencial, impõe-se analisar a eventual ocorrência de dolo, fraude ou simulação na conduta adotada pela contribuinte, de maneira a determinar qual o dispositivo legal a ser utilizado para fins da decadência, artigo 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN.

Em suas alegações de recurso, aduz a contribuinte inexistir comprovação de ocorrência de fraude ou simulação nos atos praticados pela recorrente, sobretudo quando a edição da Lei nº 11.196/2005 contemplou a *possibilidade e licitude da prestação, por pessoas jurídicas, de serviços intelectuais, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios da sociedade prestadora de serviços*, o que veio a ser corroborado nos autos da Ação Civil Pública movida pelo Ministério Público do Trabalho, onde fora *reconhecida a possibilidade de contratação por meio de pessoa jurídica* nos casos de serviços de *know-how*.

Por sua vez, como acima explicitado, o julgador recorrido, defendeu ter havido fraude na contratação de segurados empregados por meio de pessoas jurídicas, com a finalidade de sonegar verbas ao FGTS, à Previdência Social e à Receita Federal, na linha da Ação Civil Pública do Ministério Público do Trabalho, o que, inclusive, ensejou à fiscalização que culminou com o presente lançamento, entendimento que ousamos divergir, pelas razões de fato e de direito a seguir esposadas.

No âmbito das contribuições previdenciárias, anteriormente administradas pela Secretaria da Receita Previdenciária, na maioria dos casos inexistia o devido cuidado em caracterizar a conduta dolosa do contribuinte para efeito de comprovação dos **crimes fiscais** do dolo, fraude ou simulação. A fiscalização tão somente informava à notificada da existência de Representação Fiscal para Fins Penais, sem o devido aprofundamento na matéria.

Isto porque, além de inexistir multa de ofício qualificada, àquela época, vigia o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, o qual contemplava o prazo decadencial de 10 (dez) anos, independentemente de antecipação de pagamento e/ou ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Após a unificação das Secretarias das Receitas Previdenciária e Federal, em Receita Federal do Brasil (“Super Receita”), as contribuições previdenciárias passaram a ser administradas pela RFB que, em curto lapso temporal, compatibilizou os procedimentos fiscalizatórios e, por conseguinte, de constituição de créditos tributários, estabelecendo, igualmente, para os tributos em epígrafe multas de ofício a serem aplicadas em observância à Lei nº 9.430/1996, conforme alterações na legislação introduzidas pela Lei nº 11.941/2009.

Diante desses fatos, com a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, associada com os novos procedimentos adotados pela RFB e a transferência de competência para julgamento das contribuições previdenciárias do CRPS para o CARF, passou a ser de extrema importância a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, para efeito de aplicação do prazo decadencial, do artigo 150, § 4, ou artigo 173, inciso I, do CTN.

Na esteira desse raciocínio, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que atualmente regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“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;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, estabelecem o que segue:

“Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada (*in casu*, exclusivamente do crime), que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou simulação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito fora efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

“ MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Em decorrência da jurisprudência uníssona nesse sentido, o então 1º Conselho de Contribuintes consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

*“**Súmula 1ºCC nº 14:** A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”*

Assim, impende analisar os autos detidamente de maneira a elucidar se o fiscal autuante logrou comprovar que a contribuinte agiu com dolo, com o intuito de fraudar ou simular a hipótese de incidência da obrigação tributária.

Neste ponto, aliás, mister esclarecer que o simples fato de, anteriormente às alterações na legislação acima mencionadas, não se exigir tal comprovação não é capaz de sustentar a pretensão fiscal em defesa da existência de dolo, fraude ou simulação.

Com efeito, cabe/caberia à autoridade lançadora demonstrar de forma pormenorizada suas razões no sentido de que a contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do, suposto e em tese, crime arquitetado pela autuada.

Pretender atribuir um, suposto e em tese, crime ao contribuinte em sede de primeira ou segunda instância, sem que a própria autoridade lançadora tivesse imputado tal conduta à autuada, comprovando e fundamentando suas conclusões, objetivando oportunizar a ampla defesa e contraditório da empresa em relação a este tema, além de representar supressão

de instância, fere de morte o princípio do devido processo legal. Estar-se-ia imputando um crime ao contribuinte sem que o fiscal atuante o fizesse.

In casu, o fato de constar do Relatório Fiscal da Autuação as razões que levaram à fiscalização a desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, caracterizando os respectivos sócios e/ou funcionários como segurados empregados da autuada não suprime o dever legal do fisco de justificar e comprovar o crime a ser imputado ao contribuinte.

A Egrégia Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, adotando o mesmo entendimento encimado, já se manifestou a propósito da matéria em caso da mesma natureza, nos seguintes termos:

“[...]”

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. SIMPLES DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO - PESSOAS JURÍDICAS E CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. A simples procedência de notificação fiscal, estribada na desconsideração de personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, com a consequente caracterização de segurados empregados, sem que haja uma perfeita demonstração da conduta do contribuinte com o fito de sonegar tributos, não é capaz de comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação de maneira a deslocar o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, para o artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Ademais, o artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, o qual oferece guarida a aludido procedimento, exige tão somente a demonstração da existência dos requisitos do vínculo laboral para que seja procedente o lançamento, nada dissertando a respeito da simulação, que poderá ou não vir a ser demonstrada, não implicando, necessariamente, que um fato conduz a outro, sem que ocorra um aprofundamento em relação à imputação do crime fiscal.” (Acórdão nº 9202-01.127 – Processo nº 16095.000604/2007-69, Sessão de 19/10/2010)

Não bastasse isso, no presente caso, o que torna ainda mais digno de realce é que a autoridade lançadora somente trouxe à colação os argumentos a propósito da suposta fraude, dolo ou simulação praticados pela contribuinte para tratar do próprio mérito da demanda.

Igualmente, o fato de o Ministério Público do Trabalho, a partir de Ação Civil Pública, ter manifestado entendimento no sentido da existência de fraude em contratos de trabalho, isoladamente, não tem o condão de comprovar nos autos do processo administrativo fiscal, a existência de dolo, fraude ou simulação, sem que a fiscalização tenha se aprofundado na questão, com maiores elementos e esclarecimentos.

Partindo dessa premissa, o simples fato da pretensa procedência do lançamento em relação ao mérito, SE FOSSE O CASO, legitimando a desconsideração procedida pela autoridade lançadora, a partir da comprovação dos requisitos do vínculo laboral, não implica dizer necessariamente que a contribuinte cometeu o CRIME de simulação. Mesmo porque o dispositivo legal que contempla tal procedimento, qual seja, o artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, exige

exclusivamente a comprovação dos pressupostos da relação empregatícia, inscritos no artigo 12, inciso I, alínea “a” da Lei nº 8.212/91. Nada menciona sobre **dolo, fraude ou simulação**.

Nesse sentido, a análise fática de casos dessa natureza impõe primeiramente e necessariamente a verificação da demonstração da existência de tais requisitos (do vínculo empregatício), o que não ocorre quanto à simulação, que poderá vir elucidada/comprovada ou não.

Dessa forma, repita-se, o fato de se considerar procedente o lançamento, se for o caso, estribado na desconsideração da personalidade jurídica e consequente caracterização de segurados empregados, não quer dizer necessariamente que há o crime de simulação, dolo ou fraude comprovados. Impõe-se, assim, um aprofundamento maior no tema por parte do fiscal autuante ao pretender imputar tais crimes ao contribuinte, de forma a comprovar, além dos pressupostos do vínculo laboral, a conduta criminosa da autuada.

No caso sob análise, não vislumbramos a demonstração da ocorrência do crime de simulação, com a segurança que o caso exige.

Mesmo porque, a prática adotada pela contribuinte é recorrente em empresas que prestam serviços em sua seara, contratando, para prestação de serviços dessa natureza, pessoas jurídicas, como a própria legislação de regência admite (vide abaixo), e fora reconhecida nos autos da Ação Civil Pública retromencionada.

Pretender vincular uma conduta a outra (desconsideração de personalidade jurídica com a caracterização de segurados empregados e crime de simulação) implicará considerar a existência de simulação em todo lançamento julgado procedente, em que houver referido procedimento, olvidando-se que o fundamento legal que o justifica nada fala sobre simulação, não exigindo a sua comprovação para justificá-lo.

A rigor, podemos traçar um paralelo entre essa situação com a simples constatação de omissão de receitas/rendimentos, em que a Sumula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes já firmou o entendimento que, isoladamente, não se presta a caracterizar a conduta dolosa do contribuinte.

Em outras palavras, tal qual no caso de simples omissão de receitas/rendimentos, a simples demonstração da existência dos pressupostos da relação laboral entre os prestadores de serviços e a contribuinte, ainda que a partir da desconsideração do vínculo pactuado e da personalidade jurídica de empresas, se fosse o caso, por si só, não é capaz de comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, de maneira a ensejar o deslocamento do prazo decadencial do artigo 150, § 4, para o artigo 173, inciso I, do CTN, como se vislumbra na hipótese dos autos.

Não fosse assim, teríamos que considerar dolosa, fraudulenta ou simulatória a conduta do contribuinte toda vez que houver o procedimento de caracterização de prestadores de serviços como segurados empregados, o que, em nosso entender, não representa a intenção do legislador ao impor a comprovação daquelas condutas para efeito da demonstração do crime.

Não bastasse isso, no presente caso, o que torna ainda mais digno de realce é que a própria Lei nº 11.196/2005 contempla a possibilidade de prestação de serviços de natureza intelectual/especializada, dentre outras, mediante pessoa jurídica. Assim,

independentemente da comprovação efetiva da prestação de serviços nesta modalidade, é certo que a própria legislação de regência possibilita inúmeras interpretações quanto à forma de contratação de prestadores de serviços.

Neste sentido, a mera interpretação equivocada da contribuinte quanto à aplicabilidade da norma legal não pode ensejar a imputação de simulação, arrimada em crime de sonegação fiscal, sem que a fiscalização se aprofunde na matéria, demonstrando cabalmente a conduta dolosa da empresa com maiores elementos e esclarecimentos, não se prestando para tanto a justificativa da desconsideração da personalidade jurídica daquelas prestadoras de serviços.

No caso vertente, inobstante o esforço do julgador recorrido, não podemos afirmar com a devida certeza ter a contribuinte agido de maneira simulatória, mesmo porque o fiscal autuante nada inferiu a este respeito para caracterizar o crime, sendo defeso a esta Corte Administrativa inovar o lançamento com o fito de imputar crime em sede de segunda instância, sem que tenha havido o devido aprofundamento para este fim no decorrer de todo processo administrativo, mormente quando a legislação de regência gera dúvidas quanto à legitimidade da conduta da autuada nos termos do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, podendo-se cogitar, inclusive, em mera interpretação equivocada da norma.

Por fim, como abaixo restará demonstrado, sequer entendemos que no mérito o lançamento, na parte da caracterização dos segurados empregados, deve ser mantido, pela falta de comprovação da efetiva existência dos pressupostos da relação laboral, o que reforça a tese na ausência de dolo, fraude ou simulação, tendente a deslocar o prazo decadencial.

DA DECADÊNCIA – LANÇAMENTO OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS

- AIOP'S Nºs 37.319.504-4; 37.319.505-2; 37.319.506-0

Uma vez definido o termo final para o prazo decadencial, bem como afastada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, cabe analisar a aplicabilidade dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, diante da ocorrência ou não de antecipação de pagamento, na linha da jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Preliminarmente, requer a contribuinte seja acolhida a decadência da exigência fiscal, com base no artigo 150, § 4º, do CTN, adotando como termo final do prazo decadencial a data da ciência do resultado da última diligência fiscal, oportunidade em que o lançamento teria sido devidamente aperfeiçoado; entendimento que compartilhamos pelas razões acima delineadas.

Mais precisamente, pugna pelo acolhimento da decadência em relação ao período de 01/2006 a 12/2008, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, inferindo ter havido pagamentos em relação às remunerações convencionais, admitidas pela empresa.

Como se observa, após a decretação da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos autos do Recurso Extraordinário nº 560626, aprovando-se a Súmula STF nº 08, houve um esvaziamento quanto à discussão em relação a adoção do prazo decadencial.

Isto porque, a discussão centrou-se tão somente nos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do CTN, diante da natureza dos tributos, sujeitos ao lançamento por homologação, havendo ou não necessidade de antecipação de pagamento para tal conclusão.

Aludida questão veio a ser aclarada pelo Superior Tribunal de Justiça, nos autos Resp nº 973.733/SC, na indumentária de Recurso Repetitivo, portanto, de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do RICARF, de onde se concluiu que a adoção do prazo previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, depende da ocorrência de antecipação de pagamento, senão vejamos:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,

DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.

91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Assim, restando decidido pelo STJ que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nosso exame limitou-se a constatar ou não a sua ocorrência.

Na hipótese dos autos, tratando-se de lançamento de diferença de contribuições incidentes, em parte, sobre salário indireto, prêmios de incentivo, onde a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o salário admtido pela empresa, é de se reconhecer a antecipação de pagamento, na esteira, inclusive, da Súmula CARF nº 99, que assim estabelece:

"Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração."

A própria autoridade lançadora em seu Relatório Fiscal, item 247, de fl. 293, deixou claro que foram constatados recolhimentos mediante GPS apresentadas pela contribuinte, os quais não foram aproveitados por se tratar de procedimento específico de fatos geradores não considerados pela autuada, a partir da desconsideração da personalidade jurídica de empresas prestadoras de serviços, com a caracterização dos respectivos funcionários e/ou sócios como segurados empregados da recorrente, senão vejamos:

*"247. Constatou-se, assim, que o sujeito passivo em tela deixou de recolher em sua totalidade as contribuições sociais incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados que lhe prestaram serviços. **As Guias de Pagamento da Previdência Social (GPS) recolhidas pela POLITEC não foram utilizadas na presente fiscalização, porquanto o contribuinte não considerava que as verbas em questão eram fatos geradores de contribuições previdenciárias e não as declarou em GFIP.** Vale mencionar também que, para o cálculo da contribuição dos segurados, a fiscalização levou em*

consideração as remunerações de trabalhadores já declaradas em GFIP pela POLITEC, observados os limites e as faixas de contribuição; pois, conforme dito anteriormente, havia trabalhadores que, além de receberem salários na qualidade de segurados empregados, também recebiam remunerações complementares não declaradas em GFIP por intermédio de suas próprias empresas. [...]” (grifos nossos)

Assim, deve-se adotar os preceitos constantes do artigo 150, § 4º, para fins da contagem do prazo decadencial, diante da constatação evidente de antecipação de pagamento, razão pela qual admitindo-se como afeiçoado o lançamento em **20/12/2003 (AR de fl. 1.232)**, data da ciência da Informação Fiscal, de fls. 1.150/1.154, a exigência fiscal pertinente ao Autos de Infração por descumprimento de obrigação principal (**AIOP’S N.ºs 37.319.504-4; 37.319.505-2; 37.319.506-0**) encontra-se totalmente fulminada pela decadência, uma vez que os fatos geradores ocorreram no período de **01/01/2006 a 31/10/2008**, fora, portanto, do prazo decadencial estabelecido no dispositivo legal retro, impondo seja decretada a improcedência total de referidos lançamentos.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – AUTOS DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Igualmente, para os autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento ao prazo inscrito no artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma legal, na forma decidida no Acórdão recorrido.

Não obstante a grande discussão que permeia a questão, a jurisprudência administrativa, inclusive com decisões reiteradas da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, já firmou entendimento no sentido de que tratando-se de autos de infração decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias – erro/omissão de informações e/ou documentos ao INSS -, caracterizando lançamento de ofício, impõe-se a aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, independentemente da espécie de infração incorrida, razão pela é de se admitir a contagem do prazo decadencial nos termos daquele dispositivo legal.

Mesmo porque, uma vez estabelecido pelo STJ a necessidade de ocorrência de antecipação de pagamento para fins de adoção do prazo decadencial, não se poderia cogitar em recolhimentos nos casos de penalidade em face da inobservância de obrigações acessórias, o que atrai os preceitos do artigo 173, inciso I, do CTN, para casos dessa natureza.

Assim, considerando a data da ciência do lançamento em **20/12/2003 (AR de fl. 1.232)**, como acima explicitado, há de se acolher a decadência do período de **01/2006 a 11/2007**, ensejando a decretação da improcedência parcial dos Autos de Infração referentes aos descumprimento de obrigações acessórias (**AIOC nº 37.319.507-9; AIOAC nº 37.319.508-7; AIOAC nº 37.319.509-5; AIOC nº 37.319.510-9; AIOC nº 37.319.511-7; AIOAC nº 37.319.512-5; AIOA nº 37.319.513-3**).

No entanto, há que se registrar que aludida decadência não tem o condão de modificar as multas aplicadas nos **Autos de Infração sob n.ºs 37.319.507-9; 37.319.508-7; 37.319.509-5, 37.319.510-9, 37.319.511-7 e 37.319.512-5**, os quais contemplam multa fixa, uma vez, em resumo, ter deixado de preparar folha de pagamento como determinado na legislação, não ter registrado fatos contábeis em títulos próprios da contabilidade, ter deixado

de apresentar a totalidade dos esclarecimentos e documentos solicitados pela fiscalização, ter deixado de exibir documentos solicitados pela fiscalização, além de deixar de arrecadar a totalidade das contribuições devidas por segurado e ter deixado de apresentar seus arquivos em meio digital, relativamente a períodos já fulminados pela decadência, bem como outros fora do prazo decadencial encimado (01/2006 a 11/2007).

Dessa forma, tratando-se de autos de infração cuja existência de uma única inobservância de obrigação acessória enseja a manutenção da autuação, da penalidade, em sua integralidade, o fato de parte do período já ter sido alcançado pela decadência, não é capaz de afastar a penalidade aplicada, como se vislumbra nos casos vertentes, razão pela qual a decadência acolhida acima não projeta efeitos para estes autos de infração citados.

Por outro lado, quanto ao **Auto de Infração sob nº 37.319.513-3** (não incluir nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP, nas competências de janeiro/2006 a outubro/2008, todos os dados correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias discriminados no relatório fiscal), a procedência é parcial, pois a multa é variável e os fatos ocorreram no período de 01/2006 a 10/2008, devendo ser excluídos os valores de cálculo compreendidos nas competências 01/2006 a 11/2007, pela aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, como decidido acima.

Com o fito de melhor aclarar os efeitos da decisão acima, relativamente ao prazo decadencial a ser acolhido nos autos de infração por descumprimento de obrigações acessórias, elencados no relatório fiscal (VII - DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS), em relação ao período de **01/2006** a **11/2007**, nos termos do art. 173, I, do CTN, em suma, assim se projeto aludida decisão para casa AI:

- i. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.507-9: mantém a integralidade da multa, porquanto a penalidade é fixa e os fatos ocorreram no período de 01/2006 a 10/2008, não decadente;
- ii. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.508-7: mantém a integralidade da multa, porquanto a penalidade é fixa e os fatos ocorreram no período de 2006 a 2008, não decadente;
- iii. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.509-5: mantém a integralidade da multa, porquanto a penalidade é fixa e os fatos ocorreram até a competência 12/2007, não decadente;
- iv. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.510-9: mantém a integralidade da multa, porquanto a penalidade é fixa e os fatos ocorreram em todo período de apuração da ação fiscal, 01/2006 a 10/2008, não decadente;
- v. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.511-7: mantém a integralidade da multa, porquanto a penalidade é fixa e os fatos ocorreram em todo período de apuração da ação fiscal, 01/2006 a 10/2008, não decadente;

- vi. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.512-5: mantém a integralidade da multa, porquanto a penalidade é fixa e os fatos ocorreram em todo período de apuração da ação fiscal, 01/2006 a 10/2008, não decadente;
- vii. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.513-3: Impõe-se reduzir, parcialmente, a multa, uma vez que a penalidade é variável e os fatos ocorreram no período de 01/2006 a 10/2008, devendo ser excluídos os valores de cálculo compreendidos nas competências 01/2006 a 11/2007, em face da aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, como decidido acima.

Assim, no que tange a questão da aplicação da regra decadencial do art. 173, I do CTN, nas autuações por descumprimento de obrigações acessórias, deve ser dado provimento parcial ao recurso, somente produzindo efeitos na multa aplicada no AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.513-3, como explicitado acima.

MÉRITO

Muito embora a exigência fiscal referente às obrigações principais encontre-se totalmente maculada/extinta em face da decadência, como demonstrado alhures, ainda assim, impõe-se adentrar ao mérito da demanda, tendo em vista que as penalidades aplicadas nos Autos de Infração pertinentes às obrigações acessórias, vinculadas à sua maioria aos fatos geradores lançados, não foram totalmente alcançadas pelo prazo decadencial, diante da aplicabilidade do artigo 173, inciso I, do CTN.

Não bastasse isso, a análise das questões de mérito (pagamentos a segurados empregados por cartões premiação (A1) e caracterização de segurados como segurados empregados da recorrente (A2)) da demanda é salutar e pode ser necessária/determinante, na hipótese desta Colenda Turma não vir a compartilhar com o entendimento deste Relator no que tange ao prazo decadencial e a efetiva data do aperfeiçoamento do lançamento, razão pela qual passamos a analisar aludidas questões.

A1) DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE PRÊMIOS – LEVANTAMENTOS R1 E R2

De conformidade com o Relatório Fiscal, o presente crédito previdenciário fora apurado com base nos valores nominais constantes das Notas Fiscais e Faturas de Prestação de Serviço emitidas pela empresa INCENTIVE HOUSE LTDA., descontadas as importâncias pertinentes às comissões, devidamente elencadas naquele anexo, as quais foram apresentadas pela contribuinte durante a ação fiscal e confrontadas com os lançamentos contábeis do período - Livros Diários e Folhas de Pagamento, dentre outros.

Informa, ainda, o fiscal autuante que a contribuinte pagava referidos Prêmios aos segurados empregados através da empresa supramencionada, que forneciam os cartões eletrônicos utilizados no recebimento dos prêmios, na forma de compras ou em saques em espécie nas instituições conveniadas.

Como a empresa deixou de ofertar à fiscalização parte dos documentos solicitados, especialmente a relação dos beneficiários dos contratos supracitados, o crédito tributário fora constituído por aferição indireta, com base nos valores constantes das notas fiscais, como acima explicitado.

Em suas razões de recurso, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, aduzindo para tanto que os valores pagos aos segurados empregados a título de Prêmios de Incentivo, por meio da empresa Incentive House S/A, não podem ser admitidos como base de cálculo das contribuições previdenciárias, tendo em vista lhes faltar os requisitos necessários à caracterização da remuneração, notadamente a habitualidade.

Sustenta que o artigo 28, § 9º, item 7, da Lei nº 8.212/91, oferece proteção ao pleito da recorrente, impondo seja reconhecida a improcedência do lançamento fiscal, excluindo-se a tributação de referidas importâncias pagas aos segurados empregados, sobretudo quando concedidas por mera liberalidade.

Sem razão à contribuinte!

Antes de se aprofundar no tema em discussão, imperioso destacar o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, senão vejamos:

“Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.”

Conforme se extrai dos dispositivos legais supracitados, qualquer espécie de isenção e/ou hipótese de não incidência que o Poder Público pretenda conceder ao contribuinte deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva, como requer a contribuinte.

Ocorre que, via de regra, as importâncias que não integram o salário de contribuição estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, não constando do referido dispositivo legal as verbas em epígrafe, não se cogitando, assim, na improcedência do lançamento na forma requerida pela recorrente.

Ao admitir a não incidência de contribuições previdenciárias sobre as verbas pagas aos segurados empregados na forma de prêmios (gratificação ajustada), teríamos que interpretar o artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, de forma extensiva, o que vai de encontro com a legislação tributária, como acima demonstrado.

Com efeito, nos termos do artigo 28, § 9º, não integram o salário de contribuição as importâncias recebidas pelo empregado ali elencadas, sendo defeso a interpretação de referida previsão legal extensivamente, de forma a incluir outras verbas, senão aquela (s) constante (s) da norma disciplinadora do “benefício” em comento, em observância ao disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN.

Ademais, observa-se que a própria contribuinte considera tais verbas como prêmios, ou seja, uma vantagem, sendo cediço na legislação que disciplina a matéria e jurisprudência administrativa que valores recebidos a título de prêmios são considerados como salário de contribuição, como segue:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2005

Ementa: NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - REMUNERAÇÃO. INCENTIVE HOUSE. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MULTA MORATÓRIA E OS JUROS SELIC SÃO DEVIDOS NO CASO DE INADIMPLÊNCIA DO CONTRIBUINTE.

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela Incentive House S.A. é fato gerador de contribuição previdenciária. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos. Recurso Voluntário Negado.” (Sexta Câmara do Segundo Conselho – Recurso nº 141822, Acórdão nº 206-00286, Sessão de 11/12/2007)

“PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – PRÊMIOS – SAT – SESC – SENAC – SEBRAE – INCRA – SELIC.

Os prêmios ou bonificações vinculados a fatores de ordem pessoal do trabalhador e pagos aos empregados que cumprirem a condição estipulada terão natureza salarial e integrarão o salário-de-contribuição, de acordo com art. 28, I, da Lei 8.212/91, de 24 de julho de 1991 c/c art. 214, I, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 05 de maio de 1999.

[...]” (4ª Câmara do CRPS, Acórdão nº 3153/2004)

A corroborar esse entendimento, o Parecer/CJ nº 1.797/1999, determina que os prêmios decorrentes de um trabalho prestado, observadas as condições estipuladas, terão natureza salarial e, conseqüentemente, integrarão o salário de contribuição.

Registre-se, que não basta o recebimento de prêmio de forma aleatória, deve advir de um trabalho executado, cumpridas as condições estipuladas. Na hipótese dos autos, os funcionários da recorrente prestaram serviços e atingiram o requisito necessário a concessão do prêmio, qual seja, a eficiência nos trabalhos desenvolvidos, se enquadrando perfeitamente na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias.

Mister elucidar, ainda, que, tratando-se de prêmios, não há que se falar em habitualidade, bastando que o empregado alcance a condição predeterminada pelo empregador para fazer jus àquele benefício, como forma de gratificação ajustada, que para todos os efeitos é considerado como remuneração, nos precisos termos do artigo 457, § 1º, da CLT, *in verbis*:

“Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também, as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.” (grifamos)

Consoante se infere dos dispositivos legais e jurisprudência acima expostos, não resta dúvida que os valores recebidos pelos funcionários a título de prêmio devem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, uma vez que considerados salário de contribuição, na forma de gratificação ajustada, se enquadrando perfeitamente no conceito de salário de contribuição, inscrito nos artigos 22, inciso I, c/c artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, que assim prescrevem:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;” (grifamos)

Nessa toada, tendo a contribuinte concedido a seus segurados empregados gratificação ajustada (Prêmios), não há que se falar em não incidência de contribuições previdenciárias sobre referidas verbas, por se caracterizarem como salário de contribuição, impondo a manutenção do feito.

A2) DA CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADOS EMPREGADOS

De acordo com o Relatório Fiscal, a r. autoridade lançadora achou por bem desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, caracterizando os respectivos sócios e demais funcionários como segurados empregados da atuada, tendo em vista que do exame da documentação apresentada pela contribuinte verificou-se a existência dos requisitos do vínculo empregatício entre àqueles e a recorrente, inscritos no artigo 12,

inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, quais sejam, a não eventualidade, a subordinação, a personalidade e a onerosidade.

A fiscalização adotou como fundamento à sua empreitada, em suma, afora os argumentos já explicitados no Relatório acima, os seguintes argumentos constantes do Relatório Fiscal, *in verbis*:

“33) DA CONCLUSÃO

242. Conclui-se que o contribuinte em tela montou uma vasta estrutura para efetivar o pagamento de remunerações a trabalhadores com a utilização de empresas interpostas. Todas as evidências obtidas demonstram que o sujeito passivo simulou negócios jurídicos para reduzir encargos, uma vez que o montante de tributos efetivamente pagos com a utilização de empresas interpostas é inferior ao montante devido se as remunerações tivessem sido corretamente declaradas. Assim, empresas foram usadas para efetuar pagamentos não declarados em GFIP pelo sujeito passivo.

243. Nesse contexto, a POLITEC se utilizou, dentre outros, de cooperativas, como a TELECOOP e a CORPSERVICE, do INSTITUTO OMNIS, da VÉRTICE/MI MANAGEMENT, da POLICS e de centenas de “Pessoas Jurídicas” unipessoais para se esquivar do correto cumprimento de suas obrigações. O processo de “pejotização” da força de trabalho (simulação e transformação de empregados em Pessoas Jurídicas unipessoais) também foi amplamente usado pela POLITEC para camuflar relações trabalhistas.

244. Assim, o contribuinte em comento reduzia o montante de tributos declarados, mascarava relações de emprego, simulava contratos, cerceava direitos trabalhistas e previdenciários, não declarava corretamente contribuições devidas e não as recolhia aos cofres públicos. Adverte-se, portanto, que a POLITEC empregava diversos artifícios para fraudar as legislações trabalhista, previdenciária e tributária.

245. No caso em tela, a simulação de negócios jurídicos efetuados pelo sujeito passivo com empresas interpostas e a constatação por parte da fiscalização de que prestações de serviços não foram efetuadas por empresas contratadas, mas por pessoas físicas e sócios de firmas sem empregados declarados em GFIP, teve como consequência a caracterização de trabalhadores como empregados.

246. Portanto, como não há legislação que isente a POLITEC da incidência de contribuições sociais sobre verbas objeto da presente autuação, as remunerações pagas a segurados que prestaram serviços ao sujeito passivo em questão foram determinadas conforme anexos (ANIFISC II a 36), se incorporam aos salário-de-contribuição e são consideradas fatos geradores de contribuições sociais.

247. Constatou-se, assim, que o sujeito passivo em tela deixou de recolher em sua totalidade as contribuições sociais incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados que lhe prestaram serviços. As Guias de Pagamento da Previdência Social (GPS) recolhidas pela POLITEC não foram utilizadas na presente fiscalização, porquanto o contribuinte não considerava que as verbas em questão eram fatos geradores de contribuições previdenciárias e não as declarou em GFIP. Vale mencionar também que, para o cálculo da contribuição dos segurados, a fiscalização levou em consideração as remunerações de trabalhadores já declaradas em GFIP pela POLITEC, observados os limites e as faixas de contribuição; pois, conforme dito anteriormente, havia trabalhadores que, além de receberem salários na qualidade de segurados empregados, também recebiam remunerações complementares não declaradas em GFIP por intermédio de suas próprias empresas.

248. Nesse contexto, os salários-de-contribuição (remunerações) foram determinados pela fiscalização tendo como base dentre outros, documentos apresentados pelo contribuinte e por empresas diligenciadas, representam os fatos geradores deste procedimento fiscal e estão devidamente discriminados no relatório "RL – Relatório de Lançamentos" e nas planilhas dos anexos ANIFISC 11 a 36.

249. O valor discriminado do débito apurado corresponde, assim, em cada competência, ao montante das contribuições não declaradas em GFIP e incidentes sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados que prestaram serviços à POLITEC. Tais informações também encontram-se discriminadas no relatório DD – Discriminativo Analítico do Débito em anexo.

Cabe destacar ainda que os levantamentos que respaldaram os fatos geradores da presente ação fiscal estão devidamente discriminados em itens subseqüentes deste relatório."

Em seu recurso, a contribuinte se opõe a caracterização dos funcionários e/ou sócios das empresas prestadoras de serviços como seus segurados empregados, a partir da desconsideração da personalidade jurídica, aduzindo para tanto inexistir a comprovação dos elementos do vínculo empregatício.

Suscita que o procedimento adotado pela fiscalização é totalmente subjetivo, deixando de lado a realidade dos fatos, os quais não comprovam a existência dos requisitos autorizadores da descaracterização da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços.

Alega que a Receita Federal não detém competência para reconhecer vínculo empregatício, especialmente quando procedido com base na desconsideração de personalidade jurídica de empresas, sob pena de invasão de competência exclusiva da Justiça do Trabalho.

A fazer prevalecer seu entendimento, a recorrente refuta as razões de decidir do julgador de piso, notadamente em relação aos pressupostos da relação empregatícia, inscritos no artigo 12, inciso I, da Lei nº 8.212/91, concluindo inexistir tais requisitos na prestação de serviços por parte dos funcionários e/ou sócios das pessoas jurídicas constantes

dos autos.

Inobstante os argumentos da recorrente contra referido procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário ora exigido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, **quando verificados os requisitos legais**, *in verbis*:

“Art. 229.

[...]

§ 2º - *Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”*

Verifica-se do artigo supracitado, que o legislador ao mencionar “[...] ou sob qualquer outra denominação [...]”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas, quando verificados os requisitos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.

Esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não mais vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

“EMENTA

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO – DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário”. 2. Parecer pelo não conhecimento da avocatória. Precedente Parecer/CJ nº 330/1995.”

“EMENTA

Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.”

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, e o artigo 3º da CLT, que assim estabelecem:

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

I – como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;”

“Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização do vínculo laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (funcionários das empresas contratadas), a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

No entanto, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Autuação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, pessoalidade, remuneração e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais do vínculo empregatício, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

*“Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.**” (grifamos)*

No mesmo sentido, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Na hipótese dos autos, em que pese o substancial trabalho fiscal em relação à desconsideração da personalidade jurídica das empresas elencadas no processo, a ilustre autoridade lançadora, ao promover a caracterização dos funcionários das pessoas jurídicas desconsideradas como segurados empregados da autuada, não logrou motivar o presente lançamento, mais precisamente no Relatório Fiscal, deixando de demonstrar e comprovar, na forma que o caso exige, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima mencionado.

Ora, muito embora o fiscal autuante lance inúmeras assertivas quanto à vinculação das empresas desconsideradas, para fins previdenciários, trazendo à colação histórico e quadro societário de algumas dessas pessoas jurídicas prestadoras de serviços,

procurando justificar a exigência fiscal, **não fora feliz no que diz respeito à demonstração da existência dos requisitos do vínculo empregatício entre a contratante (recorrente) e os contratados.**

Como se verifica do Relatório Fiscal, é certo que o procedimento eleito pela fiscalização ao promover o lançamento encontra amparo no 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, *in verbis*:

“226. De fato, não há como desconhecer o vínculo empregatício entre o sujeito passivo e trabalhadores que lhe prestaram serviços, mesmo que tais serviços estejam mascarados sob o rótulo de “serviços prestados por pessoas jurídicas”. Ressalta-se que tal situação está incrustada em diversos níveis da empresa: desde a vice-presidência e a diretoria, perpassando por cargos de gerência e de analistas de sistemas.

227. Nesse ínterim, merece destaque o disposto no parágrafo 2º, Art. 229, do Decreto 3.048/99:

“§ 2º. Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.” (grifos nossos)

Neste sentido, adotando-se como fundamento precípua dos Autos de Infração o dispositivo legal retro, antes mesmo da demonstração da vinculação entre as pessoas jurídicas, é condição indispensável à validade do lançamento a comprovação dos pressupostos da relação laboral entre a contratante e os tidos como prestadores de serviços.

In casu, com mais razão a fiscalização deverá comprovar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias exigidas, tendo em vista tratar-se de procedimento excepcional de desconsideração de personalidade jurídica e, conseqüente, caracterização de segurados empregados. Aliás, o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, supratranscrito, com mais especificidade, impõe ao fiscal autuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído.

Repita-se, para que tal procedimento tenha validade e esteja em consonância com a legislação de regência, não é suficiente a alegação genérica da autoridade administrativa de que constatou a existência dos pressupostos da relação de emprego, devendo haver comprovação da existência efetiva do vínculo laboral, abordando cada requisito necessário para tanto, de maneira individualizada ou por tipo de trabalho desenvolvido pelos prestadores de serviços.

Ora, os atos administrativos, conforme se depreende do artigo 50 da Lei nº 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, devem ser motivados, sob pena de nulidade, *in verbis*:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...]

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...]”

Em outras palavras, deveria constar do Relatório Fiscal de forma destriçada a demonstração da efetiva existência dos requisitos necessários à caracterização dos trabalhadores das pessoas jurídicas desconsideradas como segurados empregados da autuada, corroborado com quadro contendo nome de todos os prestadores de serviços tidos como empregados da recorrente e respectivos serviços desenvolvidos, possibilitando a contribuinte o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório, sob pena de incorrer em cerceamento do direito de defesa. Mais não é o que se verifica no presente caso.

Na hipótese dos autos, ao promover o lançamento levando a efeito a caracterização dos prestadores de serviços (na condição de pessoas jurídicas) como segurados empregados, o ilustre fiscal autuante, em seu Relatório Fiscal, simplesmente inferiu ter efetuado tal enquadramento, a partir da desconsideração da personalidade jurídica daquelas empresas, sem conquanto demonstrar/comprovar de **forma pormenorizada** seu entendimento, maculando o lançamento em comento.

É fato que o nobre fiscal autuante elaborou substancial Relatório Fiscal procurando justificar a pretensão do Fisco, sobretudo trazendo à colação o histórico de parte das empresas desconsideradas e o *modus operandi* de parte das contratações. No entanto, o mais importante não logrou a fiscalização a demonstrar, a efetiva existência dos requisitos do vínculo empregatício.

Aliás, a própria autoridade julgadora de primeira instância converteu o julgamento em diligência em 03 (três) oportunidades solicitando à fiscalização, dentre outras providências, fosse comprovada a constatação dos pressupostos da relação laboral, como se extrai do trecho do primeiro Despacho de Diligência, de fls. 1.061 (1.065 da digitalização), nos seguintes termos:

“DA DILIGÊNCIA FISCAL

Tendo em vista as alegações da Impugnante, bem como a documentação anexada aos autos e, em obediência ao princípio da verdade material, sugiro sejam estes baixados em diligência para que o Auditor Fiscal autuante as analise e apresente parecer conclusivo quanto à procedência das alegações; e, caso seja necessária a alteração do crédito lançado, efetue a devida planilha de retificação.

Deve o Auditor, também, anexar aos autos os anexos que cita no Relatório Fiscal, bem como a relação nominal dos segurados caracterizados empregados, com as respectivas atividades por eles desenvolvidas e que os caracterizam como empregados, nos termos do art. 3º da CLT, conforme cita no Anexo 1 – ÍNDICE DE DOCUMENTOS (fl. 319).” (grifos nossos)

Aludida providência fora reiterada pela nova Diligência determinada pela autoridade julgadora de piso, Despacho nº 05/2012, de fls. 1.067/1.090, além de solicitar outros esclarecimentos, igualmente, quanto à caracterização dos segurados empregados.

Aliás, observa-se dos autos que, muito embora a autoridade lançadora tenha trazido ao processo novos elementos e motivos tendentes a manutenção do feito, em nenhuma resposta às 03 (três) diligências requeridas atendeu a solicitação do julgador de primeira instância no que tange a efetiva demonstração da existência dos requisitos da relação empregatícia.

A reforçar essa tese, não se tem conhecimento nem mesmo quais os serviços que eram prestados pelas empresas desconsideradas, cujos sócios e/ou funcionários foram caracterizados como segurados empregados da recorrente.

Veja que a norma legal que ampara o lançamento, ao possibilitar o procedimento da caracterização de segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, exige a demonstração dos pressupostos do vínculo empregatício. Ou seja, não estamos diante de uma presunção legal, onde basta a fiscalização inferir o que verificou invertendo o ônus da prova ao contribuinte. É preciso que haja a subsunção do fato a norma e, neste sentido, a mera indicação dos prestadores de serviços, sem que tenha havido um aprofundamento nos exames dos fatos e sem demonstrar as características legais que definem o segurado como empregado, não tem o condão de suportar a exigência fiscal.

Impende esclarecer que não entendemos que o simples fato da existência de Acórdão em sede de Ação Civil Pública, ou mesmo de a contribuinte ter firmado Termo de Ajustamento de Conduta – TAC e/ou Acordo com o Ministério Público do Trabalho, por si só, teria o condão de ensejar a configuração da relação laboral entre a autuada e os prestadores de serviços, de maneira a afastar a necessidade de o fiscal de desincumbir do ônus de comprovar a ocorrência dos fatos geradores.

Isto porque, referidos Acórdão, TAC e/ou Acordo, podem ter levado em consideração outras situações fáticas e jurídicas com reflexo em diversas searas do direito, não representando, em nosso entendimento, em evidente confissão de que os prestadores de serviços em comento, de fato, são segurados empregados, ao contrário do que restou assentado pela autoridade lançadora, que adotou tais fatos para suportar o lançamento.

Igualmente, eventuais processos trabalhistas trazidos à colação pela fiscalização para amparar a pretensão fiscal, isoladamente, não se prestam a tal finalidade, caracterizando tão somente como mais um indício da conduta atribuída à contribuinte. Mesmo porque, a recorrente também faz referência a outras reclamações em que não fora reconhecido o vínculo empregatício.

Cabe, com certeza, ao fiscal autuante motivar e comprovar a existência dos pressupostos da relação empregatícia entre os prestadores de serviços e a contratante, ora recorrente, não bastando para tanto adotar, exclusivamente, os ditames do Termo de Ajustamento de Conduta – TAC/Acordo firmado com o Ministério Público do Trabalho, decisões judiciais isoladas, etc, sob análise ou mesmo reclamações trabalhistas isoladas, para refletir/projetar toda a situação jurídica à totalidade das empresas contratadas.

Em tempo, não é demais lembrar que na Sentença exarada nos autos da Ação Civil Pública, processo nº 01145.2009.011.10.00-3, promovida pelo Ministério Público do Trabalho, em trâmite perante a 11ª Vara do Trabalho da 10ª Região, restou definido, dentre outras determinações, que a contribuinte deveria:

PARTE TRANSCRITA NO ITEM 191 DO RELATÓRIO FISCAL:

1) ABSTER-SE de contratar trabalhadores por interposta pessoa, física ou jurídica, inclusive cooperativas, para execução de serviços ligados à sua atividade-fim, ou mesmo em se tratando de atividade-meio, quando houver subordinação e

personalidade, salvo as hipóteses previstas na Lei no 6.019/1974, sob pena de multa de (...);

2) *ABSTER-SE de operacionalizar, constituir, exigir ou facilitar por qualquer meio, a constituição de pessoas jurídicas como expediente apto a frustrar a aplicação da legislação trabalhista, sob pena de aplicação de multa de (...);*

3) *REGISTRAR e ANOTAR a Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS) de seus empregados, anotando a data de início da prestação de serviços, bem como demais condições de trabalho, incluindo a remuneração efetivamente recebida, tudo na forma dos artigos 29 e 41 da CLT, sob pena de multa (...);(Grifamos)*

PARTE TRANSCRITA NO RECURSO VOLUNTÁRIO

“[...]

Parágrafo único. Não constitui violação à obrigação fixada no caput, a contratação de serviços que apresentem um know-how especializado, e cujos serviços sejam prestados com efetiva autonomia e ausência de subordinação jurídica pelo contratado, ainda que com personalidade.” (grifos nossos)

Como se constata, a fiscalização somente transcreveu no Relatório Fiscal a primeira parte do Acordo firmado com o MPT, que na verdade é uma sentença judicial naqueles autos, **DEIXANDO DE FAZER REFERÊNCIA AO PARÁGRAFO PRIMEIRO ACIMA CITADO**, o qual possibilitava a prestação de serviços especializados mediante pessoas jurídicas.

Aliás, para afastar qualquer insurgimento da contribuinte contra o procedimento escorando o pleito em tal determinação, o fiscal autuante fez questão de afirmar no Relatório Fiscal, item 194, que:

“[...]

194. Cumprir observar que acordos celebrados entre a POLITEC e empresas de seus funcionários, ou entre a POLITEC e empresas interpostas, com o intuito de burlar as legislações tributária, previdenciária e trabalhista, embora tenham sido realizados com a anuência de trabalhadores, não podem alterar ou extinguir definições instituídas por Legislação Federal, especificamente quando se trata de determinar fatos geradores de obrigações tributárias. Os acordos firmados entre a POLITEC e o Ministério Público do Trabalho, de maneira similar, não têm poderes para isentar a POLITEC do cumprimento de obrigações previdenciárias. Dessa forma, as disposições dos acordos efetuados entre essas partes não vinculam terceiros estranhos ao negócio realizado, entre eles a Previdência Social e a RFB, razão pela qual devem incidir tributos sobre as verbas pagas a trabalhadores com a utilização de empresas interpostas. [...]” (grifos nossos)

Daí porque afastar todas as argumentações da fiscalização arrimadas nos Acordos com o Ministério Público do Trabalho ou decisões exaradas nos autos de Ação Civil Pública ou **reclamatórias trabalhistas, porquanto a própria autoridade fiscal** ressaltou que

aludidos acordos não tem o condão de vincular ou surtir efeito na relação entre a empresa e o Fisco.

Assim, não se pode assimilar parte dos acordos, que melhor aprover a pretensão fiscal, e esquecer de outras determinações que sustentam o pleito da contribuinte. Neste sentido, cai por terra toda fundamentação da fiscalização escorada em tais processos e/ou acordos, reforçando a tese de que deveria ter se aprofundado no exame da questão, procedendo a devida subsunção dos fatos à norma, comprovando a efetiva existência dos requisitos do vínculo empregatício.

No meu sentir, para que o se considere cumprido o encargo da Auditoria quanto à demonstração dos pressupostos da relação empregatícia, deveria constar no Relatório Fiscal, para cada um dos segurados arrolados, ou pelo menos para cada grupo de segurados que exerciam a mesma função na empresa tomadora, a análise da presença dos pressupostos da relação de emprego. A fiscalização, ao contrário, sequer informa quais os serviços eram prestados, ou se o faz, é por demais superficial.

A mera citação de que houve a pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade não é satisfatória. Necessário que se demonstre a ocorrência de cada um desses pressupostos, os quais, quando presentes cumulativamente, autorizam a caracterização da relação de emprego.

Analisando o Relatório Fiscal, não há o desejado detalhamento dos requisitos de vínculo empregatício. Corroborando esse entendimento, o órgão de primeira instância determinou diligências neste sentido em três oportunidades, como acima já explicitado.

No meu entendimento, afastadas as alegações pertinentes aos acordos e/ou sentenças nos autos da Ação Civil Pública, o fato de haver exclusividade na prestação de serviços, repetição de valores pagos às empresas, a contratação em atividades fins da contratante e outras observações seriam somente indícios de existência de vínculo de emprego, os quais em conjunto com outros elementos que pudessem avalizar à conclusão pela ocorrência dos requisitos da relação empregatícia, justificariam a caracterização dos sócios das prestadoras como segurados empregados da tomadora, o que não ocorrera na hipótese sob análise.

A jurisprudência administrativa oferece proteção a esse entendimento, como se verifica dos Acórdãos com suas ementas abaixo transcritas:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. FALTA DE COMPROVAÇÃO, DE FORMA CUMULATIVA, DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS À CONFIGURAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Deve ser declarado improcedente o lançamento decorrente de caracterização de segurado empregado, quando o fisco não consegue se desincumbir do ônus de comprovar a ocorrência cumulativa da pessoalidade, onerosidade, subordinação e não eventualidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2005

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido” (Processo nº 36624.011921/2006-10 – Acórdão nº 2401-002.375 – Sessão de 18/04/2012 – Relator Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo)

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2000 a 28/02/2003

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - DÉBITO NORMAL - SEGURADOS EMPREGADOS - CARACTERIZAÇÃO DEFICIENTE - LANÇAMENTO ARBITRADO.

Para que o crédito tributário seja constituído com base na caracterização de segurado empregado, é necessário que os elementos caracterizadores do vínculo empregatício fiquem devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD.

A falta da exposição clara e precisa dos elementos citados acima dificulta o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, retirando do crédito os atributos de certeza e liquidez para uma futura execução fiscal. A inviabilidade do saneamento do vício enseja a anulação do crédito. Ocorrência de vício de natureza material. Processo Anulado.” (Processo nº 16095.000315/2007-60 – Acórdão nº 206-01815- Sessão de 04/02/2009 – Relatora Conselheira Bernadete de Oliveira Barros)

“Assunto: Contribuições Sociais PrevidenciáriasPeríodo de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2004Ementa: CUSTEIO - PREVIDENCIÁRIO - CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO - PRESSUPOSTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO - COMPROVAÇÃO.

1- Tendo o lançamento observado a regra contida no art. 37 da Lei nº 8212/91, não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa.Preliminar de nulidade rejeitada.2- A caracterização de segurados como empregados pela fiscalização está condicionada à plena demonstração pela auditoria fiscal dos pressupostos da relação de emprego.Recurso Voluntário Provido.” (Sexta Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 141.489 – Acórdão nº 206-00310, Sessão de 12/12/2007) (grifamos)

Como circunstanciadamente demonstrado alhures, é exatamente o que se verifica nos caso dos autos, onde a fiscalização, em suma, não se desincumbiu do ônus de comprovar cabalmente e precisamente a existência dos requisitos da relação laboral entre os prestadores de serviços com a tomadora, ora recorrente, indicando/listando os nomes, serviços,

empresas, ou mesmo por grupo de trabalho/serviços, ou seja, procedendo a efetiva subsunção do fato à norma, impondo seja decretada a improcedência dos levantamentos pertinentes à aludida caracterização de segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica das contratadas.

Em síntese, relativamente ao mérito, assim é de se admitir os efeitos do voto:

No que tange aos pagamentos a segurados empregados da recorrente mediante cartão premiação (A1), afora o período já alcançado pela decadência, é de se manter os lançamentos por descumprimento de obrigações principais e as penalidades pertinentes aos descumprimentos de obrigações acessórias.

Em outra via, quanto à questão de mérito pertinente as caracterizações de prestadores de serviços, mediante PJ, como segurados empregados da recorrente (A2), igualmente, afora o período já abarcado pelo prazo decadencial, deve ser decretada a improcedência integral dos lançamentos por descumprimento de obrigações principais e as penalidades concernentes à inobservância de obrigações acessórias.

Dessa forma, as conseqüências, conforme o relatório fiscal, da definição sobre esses importantes pontos do mérito (pagamentos a segurados empregados da recorrente mediante cartão premiação e caracterização de prestadores de serviços, por meio de PJ, como segurados empregados da recorrente), são:

- i. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.504-4, obrigação principal, patronal, PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, nos termos do voto, mantendo-se as exigências relativas aos pagamentos a segurados empregados da recorrente mediante cartão premiação, excluindo-se as exigências pertinentes a caracterização de prestadores de serviços, por meio de PJ, como segurados empregados da recorrente;
- ii. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.505-2, obrigação principal, segurados, PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, nos termos do voto, mantendo-se as exigências relativas aos pagamentos a segurados empregados da recorrente mediante cartão premiação, excluindo-se as exigências pertinentes a caracterização de prestadores de serviços, por meio de PJ, como segurados empregados da recorrente;;
- iii. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.506-0, obrigação principal, terceiros, PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, nos termos do voto, mantendo-se as exigências relativas aos pagamentos a segurados empregados da recorrente mediante cartão premiação, excluindo-se as exigências pertinentes a caracterização de prestadores de serviços, por meio de PJ, como segurados empregados da recorrente;

- iv. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.507-9: obrigação acessória, CFL30, NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO, mantendo a integralidade da multa, nos termos do voto, por se tratar de penalidade fixa, havendo fatos relacionados a pagamentos a segurados empregados da recorrente por cartão premiação;
- v. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.508-7: obrigação acessória, CFL34, NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO, mantendo a integralidade da multa, nos termos do voto, por se tratar de penalidade fixa, havendo fatos relacionados a pagamentos a segurados empregados da recorrente por cartão premiação;
- vi. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.509-5: obrigação acessória, CFL35, NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO, mantendo a integralidade da multa, nos termos do voto, por se tratar de penalidade fixa, havendo fatos relacionados a pagamentos a segurados empregados da recorrente por cartão premiação;
- vii. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.510-9: obrigação acessória, CFL38, NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO, mantendo a integralidade da multa, nos termos do voto, porquanto a penalidade é fixa, havendo fatos que não guardam relação de causa e efeito com as obrigações principais e, portanto, independem da resolução das questões de mérito, por ter deixado de exibir documentos solicitados pela Fiscalização;
- viii. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.511-7: obrigação acessória, CFL59, NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO, mantendo a integralidade da multa, nos termos do voto, por se tratar de penalidade fixa, havendo fatos relacionados a pagamentos a segurados empregados da recorrente por cartão premiação;
- ix. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.512-5: obrigação acessória, CFL22, NEGADO PROVIMENTO AO RECURSO, mantendo a integralidade da multa, nos termos do voto, por se tratar de penalidade fixa, havendo fatos relacionados a pagamentos a segurados empregados da recorrente por cartão premiação;
- x. AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 31.319.513-3: obrigação acessória, CFL68, PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, nos termos do voto, por se

tratar de multa variável, devendo ser mantida a penalidade referente aos pagamentos a segurados empregados da recorrente por cartão premiação, excluindo-se a multa pertinente a caracterização de prestadores de serviços, mediante PJ, como segurados empregados da recorrente.

DO RECÁLCULO DA MULTA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO 37.319.504-4, 37.319.505-2, 37.319.506-0 (OBRIGAÇÃO PRINCIPAL)

Como se verifica do Relatório Fiscal, a fiscalização entendeu por bem aplicar a multa de conformidade com o que estatui a atual lei em vigor, ou seja, a que aplica a pena menos severa ao contribuinte.

Igualmente, há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Na esteira das novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no *caput* desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Em princípio, houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, se mais benéfica ao contribuinte, limitando-se, portanto, a 20%.

DO RECÁLCULO DA MULTA DO AUTO DE INFRAÇÃO 37.319.513-3 (AI 68)

Em suas alegações recursais, requer, ainda, a contribuinte seja determinado o recálculo da multa do AI68 com base no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, por se tratar de penalidade mais benéfica contemplada por legislação posterior ao lançamento fiscal, a qual deve retroagir para alcançar fatos geradores pretéritos, em observância aos preceitos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Novamente, inobstante a fundamentação do Acórdão recorrido, o pleito da contribuinte merece acolhimento.

A respeito do tema, o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes dissertou com maestria na resolução da contenda, concluindo pela aplicação dos ditames contidos no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, para fins de recálculo da multa sob análise, nos seguintes termos:

“ [...]”

Multa aplicada

É direito da recorrente a retroatividade benéfica prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional e em face da regra trazida pelo artigo 26 da Lei nº 11.941, de 27/05/2009 que introduziu na Lei nº 8.212, de 24/07/1991 o artigo 32A. Passo, então, ao seu exame, sobretudo para explicar porque não deve ser aplicada ao caso a regra no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Seguem transcrições:

[...]

Podemos identificar nas regras do artigo 32-A os seguintes elementos:

a) é regra aplicável a uma única espécie de declaração, dentre tantas outras existentes (DCTF, DCOMP, DIRF etc): a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;

b) é possibilitado ao sujeito passivo entregar a declaração após o prazo legal, corrigi-la ou suprir omissões antes de algum procedimento de ofício que resultaria em autuação;

c) regras distintas para a aplicação da multa nos casos de falta de entrega/entrega após o prazo legal e nos casos de informações incorretas/omitidas; sendo no primeiro caso, limitada a vinte por cento da contribuição;

d) desvinculação da obrigação de prestar declaração em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária;

e) reduções da multa considerando ter sido a correção da falta ou supressão da omissão antes ou após o prazo fixado em intimação; e

f) fixação de valores mínimos de multa.

Inicialmente, esclarece-se que a mesma lei revogou as regras anteriores que tratavam da aplicação da multa considerando cem por cento do valor devido limitado de acordo com o número de segurados da empresa:

Art. 79. Ficam revogados:

I – os §§ 1º e 3º a 8º do art. 32, o art. 34, os §§ 1º a 4º do art. 35, os §§ 1º e 2º do art. 37, os arts. 38 e 41, o § 8º do art. 47, o § 2º do art. 49, o parágrafo único do art. 52, o inciso II do caput do art. 80, o art. 81, os §§ 1º, 2º, 3º, 5º, 6º e 7º do art. 89 e o parágrafo único do art. 93 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

Para início de trabalho, como de costume, deve-se examinar a natureza da multa aplicada com relação à GFIP, sejam nos casos de “falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo” ou “informações incorretas ou omitidas”.

No inciso II do artigo 32-A em comento o legislador manteve a desvinculação que já havia entre as obrigações do sujeito passivo: acessória, quanto à declaração em GFIP e principal, quanto ao pagamento da contribuição previdenciária devida:

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, **ainda que integralmente pagas**, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

Portanto, temos que o sujeito passivo, ainda que tenha efetuado o pagamento de cem por cento das contribuições previdenciárias, estará sujeito à multa de que trata o dispositivo. Comparando com o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão **da falta de pagamento** ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago. Melhor explicando essa diferença, apresentamos o seguinte exemplo: o sujeito passivo, obrigado ao pagamento de R\$ 100.000,00 apenas declara em DCTF R\$ 80.000,00, embora tenha efetuado o pagamento/recolhimento integral dos R\$ 100.000,00 devidos, qual seria a multa de ofício a ser aplicada? **Nenhuma.** E se houvesse pagamento/recolhimento parcial de R\$ 80.000,00? Incidiria a multa de 75% (considerando a inexistência de fraude) sobre a diferença de R\$ 20.000,00. Isto porque a multa de ofício existe como decorrência da constituição do crédito pelo fisco, isto é, de ofício através do lançamento. Caso todo o valor de R\$ 100.000,00 houvesse sido declarado, ainda que não pagos, a DCTF já teria constituiria o crédito tributário sem necessidade de autuação.

A diferença reside aí. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991. Seguem transcrições:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

...

Seção V

Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

...

Multas de Lançamento de Ofício

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.

A DCTF tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade - a norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o artigo 43 da mesma lei:

Auto de Infração sem Tributo

Art.43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, nos casos que tenha sido lavrada NFLD (período em que não era a GFIP suficiente para a constituição do crédito nela declarado), qual tenha sido o valor

*E, aproveitando para tratar também dessas NFLD lavradas anteriormente à Lei nº 11.941, de 27/05/2009, não vejo como lhes aplicar o artigo 35-A, que fez com que se estendesse às contribuições previdenciárias, a partir de então, o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, pois haveria retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35. Os dispositivos legais não são interpretados em fragmentos, mas dentro de um conjunto que lhe dê unidade e sentido. As disposições gerais nos artigos 44 e 61 são apenas partes do sistema de cobrança de tributos instaurado pela Lei nº 9.430/1996. Quando da falta de pagamento/recolhimento de tributos são cobradas, além do principal e juros moratórios, valores relativos às penalidades pecuniárias, que podem ser a **multa de mora**, quando embora a destempo tenha o sujeito passivo realizado o pagamento/recolhimento antes do procedimento de ofício, ou a **multa de ofício**, quando realizado o lançamento para a constituição do crédito. Essas duas espécies são excludentes entre si. Essa é a sistemática adotada pela lei.*

[...]

Retomando os autos de infração de GFIP lavrados anteriormente à Lei nº 11.941, de 27/05/2009, há um caso que parece ser o mais controvertido: o sujeito passivo deixou de realizar o pagamento das contribuições previdenciárias (para tanto foi lavrada a NFLD) e também de declarar os salários de contribuição em GFIP (lavrado AI). Qual o tratamento do fisco? Por tudo que já foi apresentado, não vejo como bis in idem que seja mantida na NFLD a multa que está nela sendo cobrada (ela decorre do falta de pagamento, mas não pode retroagir o artigo 44 por lhe ser mais prejudicial), sem prejuízo da multa no AI pela falta de declaração/omissão de fatos geradores (penalidade por infração de obrigação acessória ou instrumental para a concessão de benefícios previdenciários). Cada uma das multas possuem motivos e finalidades próprias que não se confundem, portanto inibem a sua unificação sob pretexto do bis in idem.

Agora, temos que o valor da multa no AI deve ser reduzido para ajustá-lo às novas regras mais benéficas trazidas pelo artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991. Nada mais que a aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

[...]

De fato, nelas há limites inferiores. No caso da falta de entrega da GFIP, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária e, no de omissão, R\$ 20,00 a cada grupo de dez ocorrências:

Art. 32-A. (...):

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda

que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

*Certamente, nos eventuais casos em a multa contida no auto-de-
infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras (por exemplo, quando a empresa possui pouquíssimos segurados, já que a multa era proporcional ao número de segurados), não há como se falar em retroatividade.*

Outra questão a ser examinada é a possibilidade de aplicação do §2º do artigo 32-A:

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

Deve ser esclarecido que o prazo a que se refere o dispositivo é aquele fixado na intimação para que o sujeito passivo corrija a falta. Essa possibilidade já existia antes da Lei nº 11.941, de 27/05/2009. Os artigos 291 e 292 que vigoram até sua revogação pelo Decreto nº 6.727, de 12/01/2009 já traziam a relevação e a atenuação no caso de correção da infração.

E nos processos ainda pendentes de julgamento neste Conselho, os sujeitos passivos autuados, embora pudessem fazê-lo, não corrigiram a falta no prazo de impugnação; do que resultaria a redução de 50% da multa ou mesmo seu cancelamento. Entendo, portanto, desnecessária nova intimação para a correção da falta, oportunidade já oferecida, mas que não interessou ao autuado. Resulta daí que não retroagem as reduções no §2º:

Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

...

CAPÍTULO VI - DA GRADAÇÃO DAS MULTAS

Art.292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

V - na ocorrência da circunstância atenuante no art. 291, a multa será atenuada em cinquenta por cento.

Retornando à aplicação do artigo 32^A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, devem ser comparadas as duas multas, a aplicada pela fiscalização com a prevista no artigo 32^A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, prevalecendo a menor.. [...]” (Processo nº 19740.000646/200817 – Acórdão nº 2402-004.143 – Sessão de 16/07/2014)

É exatamente o que se constata na hipótese dos autos, devendo haver a separação das multas aplicadas por descumprimento de obrigações principais e acessórias, de maneira que o recálculo da penalidade observe as suas próprias especificidades e, no caso dos autos, tratando-se de auto de infração por deixar de informar a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias em GFIP, devem ser observados os preceitos inscritos no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91 no recálculo da multa, se mais benéfico ao contribuinte, na linha do exposto na jurisprudência acima transcrita.

DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

Por derradeiro, pretende a contribuinte seja afastada a responsabilização dos sócios/diretores da empresa fiscalizada em relação ao crédito tributário ora lançado, sustentando, em síntese, que não se fizeram presentes os pressupostos legais para tal responsabilidade, entendimento que ousamos divergir.

A rigor, no recurso voluntário a contribuinte basicamente repisa os argumentos aduzidos em sede de impugnação, os quais foram devidamente afastados pelo julgador de piso, razão pela qual peço vênia para transcrever parte da decisão recorrida e **adotar como razões de decidir, in verbis:**

“[...]”

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A impugnante alega que a autoridade lançadora procura responsabilizar os sócios de forma totalmente ilegal/irregular, sem observar as normas que regulamentam esse procedimento. Afirma que não ocorreram quaisquer das hipóteses previstas em lei para que o sócio possa ser responsabilizado pelo crédito.

Em que pese os argumentos acima postos, não assiste razão a impugnante. De acordo com os Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 199 a 203), a fiscalização constatou que restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos sócios Newton Carlos de Alarcão, CPF 003.886.881-49, Carlos Alberto Barros de Castro, CPF 026.463.071-87, Hélio Santos Oliveira, CPF 076.211.911-04, POLITEC INCORPORADORA LTDA., CNPJ05.311.165/0001-06 e POLITEC PARTICIPAÇÕES LTDA., CNPJ 00.722.991/0001-16, conforme veremos adiante.

A POLITEC LTDA. (CNPJ 01.645.738/0001-79) foi constituída em 30/06/1970. Em 02/04/2007, essa empresa se transformou numa sociedade anônima fechada, manteve o mesmo CNPJ e

passou a ser intitulada de POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S.A.

O quadro societário da POLITEC, antes de sua transformação para S.A. era assim composto: [...]

Após sua transformação para sociedade anônima, o Sr. Carlos Alberto Barros de Castro, o Sr. Hélio Santos Oliveira, o Sr. Newton Carlos de Alarcão e a Politec Participações Ltda. continuaram como acionistas da POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S.A. Cumpre mencionar que as pessoas físicas supracitadas passaram a fazer parte do Conselho de Administração da POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S/A, a partir de 04/02/2007 e, posteriormente, também ocuparam cargos diretos nessa empresa. [...]

Nesse contexto, há que se destacar também que, conforme documentos do Anexo da fiscalização (ANIFISC 6), o quadro societário da POLITEC INCORPORADORA LTDA. (CNPJ 05.311.165/0001-06) é idêntico ao quadro mencionado acima. As atividades econômicas desempenhadas por essa empresa contemplam: compra, venda e aluguel de imóveis próprios e incorporação de empreendimentos imobiliários.[...]

Por sua vez, de acordo com a documentação anexa (ANIFISC 5), a atividade econômica principal da POLITEC PARTICIPAÇÕES LTDA. (CNPJ 00.722.991/0001-16) envolve sua atuação como "Holdings de instituições não-financeiras" e sua composição societária encontra-se discriminada a seguir: [...]

A fiscalização percebeu, assim, a existência de um quadro societário comum entre a POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S/A, a POLITEC PARTICIPAÇÕES e a POLITEC INCORPORADORA. Não somente a composição societária dessas empresas demonstra a estreita relação entre elas, a contabilidade da POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S/A traz diversas evidências dessa relação. A título de ilustração, os lançamentos contábeis em anexo (ANIFISC 7), nos quais a POLITEC PARTICIPAÇÕES é denominada de POLIPAR, revelam a existência entre essas empresas de: administrações compartilhadas; transferência de aeronaves; distribuições de lucros; pagamentos de despesas de impressão de encartes, farmácia, aluguéis, condomínios e seguros; dentre outros.

Os documentos dos anexos ANIFISC 5, 6, 8 e 41, além de demonstrarem a existência de contratos de mútuo para reforço de caixa entre a POLITEC e a POLITEC INCORPORADORA e entre a POLITEC e a POLITEC PARTICIPAÇÕES, também demonstram que a POLITEC PARTICIPAÇÕES e a POLITEC INCORPORADORA tiveram suas sedes localizadas num mesmo endereço comercial. Conforme anexo ANIFISC 111, a POLITEC admite a existência de um grupo econômico.

Assim, a fiscalização se viu obrigada a considerar a POLITEC TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO S/A, a POLITEC PARTICIPAÇÕES e a POLITEC INCORPORADORA como integrantes do mesmo grupo econômico. As evidências obtidas

no decorrer da ação fiscal e descritas no relatório fiscal em anexo demonstram que o Grupo POLITEC auxiliou na criação de empresas que foram utilizadas para mascarar relações empregatícias, dentre as quais estão a POLICS e a TELECOOP.

[...]

Diante do exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária da POLITEC INCORPORADORA LTDA. (CNPJ 05.311.165/0001-06), da POLITEC PARTICIPAÇÕES LTDA. (CNPJ 00.722.991/0001-16), do Sr. Carlos Alberto Barros de Castro (CPF: 026.463.071-87), do Sr. Hélio Santos Oliveira (CPF: 076.211.911-04) e do Sr. Newton Carlos de Alarcão (CPF: 003.886.881-49).

Conclui-se, dessa forma, que a responsabilidade solidária se aplica aos autos de infração DEBCADs n.ºs. 37.319.504-4 e 37.319.505-2.

Portanto, agiu com acerto a fiscalização, ao imputar a sujeição passiva aos sócios administradores da POLITEC, pelos créditos lançados, tendo em vista que a conduta de forma que tal fato caracteriza infração à lei, portanto, se enquadra na norma contida no inciso III, do art. 135, do Código Tributário Nacional: [...]"

No que concerne aos demais argumentos da contribuinte contra a exigência fiscal, mister registrar que se encontram prejudicados em face das soluções, procedência ou não, dadas às demandas, conforme acima demonstrado, ou mesmo já foram devidamente rechaçados pela decisão de primeira instância.

EXCLUSÃO DOS REPRESENTANTES LEGAIS DA RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS

Como é de conhecimento dos julgadores deste Colegiado, em que pesem as alegações da contribuinte contra aludida providência, o anexo CORESP tem finalidade meramente informativa, conforme já sumulado pelo CARF, cuja decisão tomo como voto.

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Desta feita, em não havendo prejuízo para os relacionados naquele anexo e não havendo possibilidade de abertura à discussão administrativa, não há de ser revelada qualquer indignação, dando para sua procedência como pela improcedência.

CONCLUSÃO

Ante ao exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, para DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, com a finalidade de:

- i. Dar provimento ao recurso, para definir a data de ciência do lançamento em 20/12/2013, como consta no voto;
- ii. Dar provimento ao recurso, por acolher a decadência total dos créditos consubstanciados nos Autos de Infração por descumprimento de obrigação principal (AIOP'S N°s 37.319.504-4; 37.319.505-2; 37.319.506-0), pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, afastando qualquer imputação de dolo, fraude ou simulação;
- iii. Dar provimento parcial ao recurso, por acolher a decadência parcial, pela regra do art. 173, I, do CTN, para excluir valores constantes do cálculo da multa relação ao período de 01/2006 a 11/2007, no Auto de Infração lavrado em face da inobservância de obrigação acessória (AIOA: 37.319.513-3);
- iv. Dar provimento parcial ao recurso, nos Autos de Infração por descumprimento de obrigação principal (AIOP'S N°s 37.319.504-4; 37.319.505-2; 37.319.506-0), nos termos do voto, com a manutenção das exigências relativas a pagamentos a segurados empregados da recorrente por cartão premiação, excluindo tão somente as exigências concernentes a caracterização de prestadores de serviços, mediante PJ, como segurados empregados da autuada;
- v. Dar provimento parcial ao recurso, em Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória (AIOA N° 37.319.513-3), nos termos do voto, mantendo-se as penalidades referentes aos pagamentos a segurados empregados da recorrente por cartão premiação, excluindo-se tão somente os valores relativos à caracterização de prestadores de serviços, mediante PJ, como segurados empregados da autuada;
- vi. Dar provimento ao recurso, para, nos AIOP'S N°s 37.319.504-4; 37.319.505-2; 37.319.506-0, limitar a multa de mora em 20%, nos termos do artigo 61 da Lei 9.430/96, se mais benéfica a contribuinte;
- vii. Dar provimento ao recurso, para, no AIOA N° 37.319.513-3, aplicar os preceitos inscritos no artigo 32-A da Lei n° 8.212/91, no recálculo da multa, se mais benéfico a contribuinte;

- viii. Negar provimento ao recurso, para manter a responsabilidade dos sócios, como consta do voto;
- ix. Negar provimento ao recurso para deixar destacado que a “Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos ao auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa; e;
- x. Negar provimento aos pontos em que se insurgiu a recorrente.

É como voto.

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator.

(assinado digitalmente)

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, redator designado,

Com todo respeito ao excelso relator, dirijo de suas conclusões e, conseqüentemente, nego provimento ao recurso do sujeito passivo somente nos seguintes pontos, com a apresentação do devido voto vencedor, conforme decidido pelo colegiado:

Não concordo com o relator, em primeiro lugar, na questão da caracterização de segurados empregados, quando pessoas jurídicas em que segurados - com vínculo de emprego devidamente formalizado com o sujeito passivo, em períodos idênticos e integrais, segundo a legislação - eram seus proprietários.

Em outro ponto, também não concordo com o relator sobre alteração das multas aplicadas, nas obrigações tributárias principais e acessórias, devido ao Fisco já ter verificado a aplicabilidade das determinações do Art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), com as multas sendo calculadas de forma correta.

No primeiro ponto, caracterização de segurados empregados, concordei com o relator no seu voto em quase todas as situações.

Realmente, conforme informa e fundamenta o lançamento, no Relatório Fiscal (RF), a legislação permite e determina que o Fisco descaracterize vínculos previdenciários e os caracterize como segurado empregado, desde que as premissas que o configurem como tal estejam presentes e sejam demonstradas e provadas pela acusação da fiscalização.

Decreto 3.048/1999:

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

...

*§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá **desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.***

...

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

*a) **aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;***

Portanto e para tanto, o Fisco deve verificar, demonstrar e provar que o serviço era:

1. Prestado de forma pessoal;
2. Prestado por pessoa física;
3. Prestado na área urbana ou rural;
4. Prestado para empresa (conforme definição que consta na legislação previdenciária);
5. De natureza não eventual, em relação à atividade da empresa;
6. Prestado em regime de subordinação, ressalte-se que a subordinação citada é a jurídica, pois até um contribuinte individual deve subordinação de data, local, horário, etc;
7. Oneroso, mediante remuneração; e
8. Prestado inclusive como diretor empregado.

Assim, como demonstrado de forma sintética, acima, o trabalho de desconsiderar o vínculo pactuado é extremamente complexo, difícil, pois a acusação é obrigada a comprovar - de forma individual, por segurado, ou por grupo de segurados que prestam serviço em idênticas condições – extensa lista de características.

Como demonstram a série de indagações - diretas ou indiretas, feitas pelas diligências solicitadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), em um “debate”, entre acusador e julgador, que deixa dúvidas sobre a certeza do lançamento e sobre a legitimidade dessa “troca de idéias”, em respeito ao devido processo legal e ao contraditório, motivos de ter votado pela definição da ciência do lançamento somente quando o sujeito passivo foi cientificado da última diligência – concordei, como a maioria do colegiado, com o relator que não estão comprovados os requisitos para a desconsideração do vínculo pactuado entre sujeito passivo e pessoas que lhe prestaram serviço em boa parte dos casos, mas dirijo, com todo respeito, do relator, nos casos em que os serviços foram prestados por pessoas jurídicas em que segurados - com vínculo de emprego, em cargos de direção e gerência, devidamente formalizado com o sujeito passivo, em períodos idênticos e integrais (8 horas de trabalho), segundo a legislação - eram seus proprietários.

Em nosso entender, o Fisco não necessita comprovar os requisitos de segurado empregado, listados acima, a fim de desconsiderar o vínculo, quando o trabalhador presta serviço em período integral, oito horas, como empregado, com registro de emprego devidamente formalizado, em períodos idênticos.

Esses requisitos já estão presentes no vínculo formalizado.

Entendo o fundamento dos demais integrantes do colegiado, que divergiram do meu voto, de que as relações de serviço, principalmente na área de sistemas de informação, são distintas e que podem ocorrer, sim, tais situações, mas, por ora, não verifico como um

segurado empregado, com registro devidamente formalizado, trabalhando em período idêntico e integral, oito horas, ocupando cargo de gerência e/ou direção, possa, ao mesmo tempo, prestar serviços por empresas em que é o único sócio e não ser considerado como segurado empregado.

Portanto, nesse sentido, por todos motivos expostos, conforme RF, voto em manter nos autos as exigências constantes dos itens 09, 010 e 011 do RF, relativas aos segurados Hiraclis Nicolaidis Júnior; Marcos Vinicius Pinheiro Dib; Flavio Marques; e Leonardo Ramos de Camargo.

Quanto às multas aplicadas, o Código Tributário Nacional (CTN) determina medida quanto à retroatividade da legislação.

CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Para o nobre relator e para os demais colegas, a fiscalização – como no presente caso – aplicou a regra do CTN, acima, mas o fez de forma equivocada, pois nos lançamentos referentes aos descumprimentos de obrigação principal deveria ter aplicado a penalidade com alíquota máxima de vinte por cento, como determina o Art. 61, da Lei 9.430/1996.

Já no caso de aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória relativa a GFIP, como informa o relator, a fiscalização deveria ter aplicado a penalidade constante do Art. 32-A, da Lei 8.212/1991.

Discordo das duas interpretações.

O que, em nosso entender, é determinado pelo CTN é que se deve comparar como o Fisco aplicava as penalidades antes e comparar como o Fisco aplica as penalidades no momento, após a alteração legislativa.

Essa medida já foi feita, como demonstra o item 307 do RF, de maneira correta.

Portanto, voto em manter a forma de aplicação das multas, penalidades, pelos motivos expostos.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto em conhecer e dar provimento parcial ao recurso, acompanhando o voto do nobre Relator em todos seus pontos, com exceção de:

1. Manter no lançamento as contribuições previdenciárias oriundas dos pagamentos feitos a Hiraclis Nicolaidis Júnior; Marcos Vinicius Pinheiro Dib; Flavio Marques; e Leonardo Ramos de Camargo, pelos motivos do voto; e
2. Manter as penalidades, multas, aplicadas, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira