



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.729094/2015-58
RESOLUÇÃO	2402-001.418 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TELLUS INFORMATICA E TELECOMUNICACOES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 7ª Turma da DRJ/RPO, consubstanciada no Acórdão 14-62.579 (p. 1.356), que julgou improcedente o lançamento fiscal.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de processo de constituição de crédito tributário em que foram lavrados autos de infração contra o contribuinte em epígrafe, com responsabilidade solidária à empresa Espaço Y Engenharia Empreendimentos S/A, relativos às contribuições sociais devidas no período de 01/01/2010 a 31/12/2011, correspondentes às contribuições a cargo da empresa (patronal e Sat/Rat), no valor total consolidado na emissão de R\$ 1.992.577,97, e as devidas às outras entidades, denominadas "Terceiros": Senac, Sesc, Incra, Salário Educação e Sebrae, cujo valor total na emissão corresponde a R\$ 26.278,75.

Do Relatório Fiscal

Conforme Relatório fiscal de fls. 50/97, a fiscalização informa que o Procedimento Fiscal teve início em 10/03/2014, onde foram apresentados pelo contribuinte, em atendimento à intimação, entre outros, arquivos digitais da folha de pagamento, contratos sociais e alterações, arquivo digital da contabilidade extraído do SPED, relação de recolhimentos em GPS e retenções.

Discorre sobre a responsabilidade solidária dos artigos 124, I e 135, inciso III, do CTN, caracterizando como responsável solidária a empresa Espaço Y Engenharia Empreendimentos S/A, sócia majoritária da autuada, com 99% de participação.

A fiscalização informa que constatou divergências a partir do confronto dos valores informados na folha de pagamento da empresa Tellus com os valores declarados em GFIP, conforme planilha demonstrativa constante do anexo 09 do presente processo, dando origem ao lançamento das diferenças em questão.

Aduz que a empresa não atendeu ao Termo de intimação do enquadramento das rubricas quanto à incidência de contribuição previdenciária, tendo tomado por base as informações prestadas nos arquivos digitais MANAD. Relaciona o procedimento adotado de confronto das bases de dados, culminando no anexo 09 - planilha demonstrativa dos valores de base não declarada em GFIP.

Apurou também que os empregados da autuada ocupantes do cargo de "Teleoperador", com CBO 4222-10, representam em todas as competências mais de 59% da totalidade dos empregados da empresa. Considerou que o contribuinte possui mais de um estabelecimento e mais de uma atividade constante do estatuto social, que nos termos da alínea "c", do inciso I, do parágrafo 1º do artigo 72 da IN RFB nº 971/2009, a atividade preponderante da empresa é o CNAE 8220-2/00 - Atividade de Teletendimento e não o CNAE 6209-1/00, conforme informado pela mesma nas GFIPs para os anos de 2010 e 2011.

Intimou a empresa a detalhar os valores recolhidos, a qual informou haver utilizado a alíquota de 2% para o Gilrat, concluindo pelo lançamento da diferença, já que a atividade preponderante apurada possui alíquota de 3%.

A auditoria autuante, reporta que o contribuinte ao declarar a sua atividade preponderante como sendo o CNAE 6209-1/00 que corresponde a atividade de suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação, provocou uma redução de 50% no valor do tributo a ser recolhido.

Aduz que em relação ao auto enquadramento, em descumprimento ao que determina o inciso I, parágrafo 1º do artigo 72 da IN RFB nº 72, a empresa de forma deliberada, procedeu ao enquadramento errado pelo período de 2010/2011. Que a Tellus não pode alegar desconhecimento da norma, uma vez que a prática perseverante do auto enquadramento lhe trouxe benefício de redução do tributo devido, infringindo o previsto no inciso II do artigo 72 da Lei nº 4.502/64, praticando a ação necessária visando alterar as condições pessoais de contribuinte de forma a afetar a obrigação tributária principal, praticando sonegação dolosa.

Acrescenta que a "fraude à lei nada mais é do que o ato de burlar o comando legal usando de procedimento aparentemente lícito. Caracteriza-se pela prática de ato não proibido, em que uma situação fática é alterada com o objetivo de escapar à incidência normativa, livrando-se, assim, de seus efeitos."

Ressalta que aberto ao contribuinte à possibilidade do auto enquadramento para a atividade econômica preponderante, não pode, a seu bel prazer, escolher dentro das atividades constantes do seu objeto social, aquela que melhor se adequa às suas necessidades ou de forma indireta, promova a redução do valor do tributo devido. Que da mesma forma que a norma permite o auto enquadramento, estabelece as condições para que esse enquadramento ocorra dentro dos limites da legalidade.

Ainda com referência à qualificação da multa conclui que o contribuinte incidiu nas tipificações previstas nos artigos 73 e 72 da Lei nº 4.502/64, devendo-se duplicar a multa de ofício conforme §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

A fiscalização traz considerações quanto à decadência, informando que quanto às diferenças de base de cálculo de remunerações não declaradas em GFIP serão lançadas a partir da competência 10/2010 (com multa de 75%), e as diferenças de Gilrat serão lançadas desde 01/2010, pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação (c/multa de 150%).

Da Impugnação.

Ciente da autuação, tanto a impugnante quanto o responsável solidário, apresentam impugnação conjunta, aduzindo o que se segue.

Preliminar. Ilegitimidade passiva do Espaço Y. Da necessidade de exclusão do pólo passivo do co-responsável indicado.

Alega que o acionista Espaço Y foi apontado como co-responsável, tão somente em razão de compor o quadro societário da Tellus, fato que por si só, não pode levar a tributação solidária das empresas, o que se daria somente quando tem comprovadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador, consoante art. 124, I do CTN, havendo necessidade de comprovação de interesse jurídico.

Não há que se falar de grupo econômico de fato, pois os objetos sociais das empresas são diversos. Com estrutura administrativa diversa, sem qualquer confusão patrimonial ou desvio de finalidade.

Também não cabe a aplicação do art. 135, III, do CTN, pois o fiscal não demonstrou que o Espaço Y teria tido algum benefício financeiro da suposta infração ou ato em afronta à lei ou aos estatutos da Tellus. Cita Jurisprudência.

Preliminar. Extinção do crédito tributário decadência. Ausência de dolo.

Requer o reconhecimento da decadência pela homologação tácita, pois o crédito tributário lançado há mais de 5 (cinco) anos da data do fato gerador está extinto, não podendo ser opostos ao contribuinte, especialmente porque não há que se configurar fraude, conluio ou sonegação.

Do direito. Da ilegal sistemática de aferição do grau de risco introduzida pela Decreto nº 3.048/99. Atividade Preponderante.

Neste tópico a impugnante alega que o fiscal não observou que ao regulamentar o RAT/SAT, assim como a definição de alíquota aplicável, o Decreto 3.048/99 ultrapassou os limites da Lei 8.212/91, sendo ilegais ao passo que determinam aferição do grau de risco preponderante pela totalidade dos empregados e não por estabelecimento.

É incongruente aferir-se o grau de risco considerando-se a empresa como um todo, sem que se proceda à devida distinção entre as atividades desenvolvidas em cada estabelecimento autônomo da pessoa jurídica. O Sr. Fiscal deixou de considerar os segurados empregados para cada um dos estabelecimentos.

Há que ser diferenciada a alíquota entre os estabelecimentos da Tellus, porquanto diferentes atividades possuirão diferentes graus de risco. Apresenta jurisprudência. Destaca o Resp nº 499.299/SC.

Da Ilegal Sistemática de Aferição do Grau de Risco. Fator Acidentário de Prevenção - FAP.

Em obediência ao princípio da estrita legalidade, assim como ao princípio da tipicidade fechada, os elementos da exação fiscal devem estar previstos em lei. Embora o art. 10 da Lei 10.666/2003 tenha reproduzido os percentuais de referência da contribuição, e fixado os limites máximo e mínimo de majoração, não definiu de modo preciso e satisfatório os elementos essenciais da obrigação jurídico-tributária, transferindo indevidamente para a regulamentação do Poder Executivo a fixação e a majoração da alíquota.

O fisco sequer analisa os reflexos das medidas preventivas influenciadas pelo FAP, as quais, em grande parte, chegam a acarretar a dispensa do pagamento de adicional de periculosidade ou insalubridade em favor dos empregados, sendo desprovida de fundamento jurídico a classificação genérica feita pelo Fisco, sem que verifique o grau de risco ao qual efetivamente se sujeitam os segurados empregados da Tellus.

Há de ser considerada as medidas adotadas pela Tellus de oferecer melhores e mais seguras condições de trabalho (inclusive para efeito de se afastar a alegada acusação de dolo/dissimulação). Se para efeitos do Direito do Trabalho não há risco maior envolvido na realização de suas atividades, não há razão lógica ou jurídica para submeter a integralidade dos empregados do setor de teleatendimento ao grau de risco máximo.

Da ausência de Dolo, Dissimulação ou Fraude face ao equivocado auto enquadramento da CNAE da Tellus. Possibilidade de Ajuste

A impugnante alega que ao contrário do que concluiu o Sr. Fiscal, na hipótese de a **TELLUS** ter se equivocado quando à indicação do CNAE correto nas GFIPs e conseqüentemente, ter recolhido as contribuições sob aplicação de alíquota inferior, não demonstra que se trata de intuito de lesar o erário, tampouco de dissimular a obrigação tributária. Que o fiscal esqueceu de verificar que desde 2005, a TELLUS possui o registro do CNPJ com cadastro do CNAE 8220-2/00 tido pelo Sr. Fiscal como devido. Junta cópia de tela do cadastro CNPJ.

Que as declarações fiscais não tem conteúdo constitutivo, mas sim declaratório da existência de um determinado crédito não se resumindo sua comprovação a declaração prestada, mas à verificação de seu nascimento na escrita contábil do contribuinte.

Argumenta que a falta cometida (erro no preenchimento da GFIP) corresponde apenas ao descumprimento de um dever-fazer imposto pelo Estado para melhor fiscalização, como é o caso, e poderia eventualmente, apenas ensejar aplicação de multa, proporcional à intensidade e extensão da falta.

Alega que no presente caso, sequer houve omissão de informações que levassem ao entendimento de sonegação de tributo.

Argumenta que a Tellus cumpridora de suas obrigações fiscais, incorreu em um erro plenamente justificável em face da "complexidade" da Legislação Fiscal brasileira, e que foi oportunamente sanado.

Da não Configuração de Dolo.

Argumenta que no caso a autuação se deu com base na seguinte presunção: o mero equívoco no enquadramento do CNAE e conseqüente indicação em GFIP, sem confluência com o CNPJ da Tellus.

Não houve prova de que a Tellus teve a intenção de sonegar, mesmo porque, se considerado o CNAE equivocado, o recolhimento das contribuições teriam

acontecido em sua integralidade. Presunção, por si só, não justifica aplicação de pena majorada.

Se tanto a sonegação, como a fraude e o conluio exigem para a sua caracterização que o procedimento do contribuinte seja precedido de dolo, o qual não restou caracterizado na presente autuação, não haverá que se falar em majoração de multa.

Do não cabimento da multa na forma em que fixada. Violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Vedação ao Confisco.

A autuada alega que houve violação aos princípios constitucionais do Não Confisco, da Razoabilidade e da Proporcionalidade, visto que a multa quase dobrou o valor da obrigação principal.

Aduz que decisão recente do Supremo Tribunal Federal determinou que a multa aplicada ao contribuinte não pode ser superior a 100% e ultrapassar o valor do tributo.

Perícia, Diligência, Produção de Prova

Caso não se entenda suficiente as provas já constantes dos autos, mister seja realizada Perícia/Diligência.

Argumenta que teve apenas 30 dias para produção de sua defesa contra um relatório preparado pelo fiscal ao longo de vários meses.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada, nos termos do susodito Acórdão nº 14-62.579 (p. 5.664), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PREVISÃO EXPRESSA EM LEI.CTN.

Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Considera-se acionista controlador a pessoa natural ou jurídica, que seja titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, a maioria dos votos nas deliberações da assembleia geral, poder de eleger os administradores, e usar esse poder para dirigir as atividades sociais e orientar o funcionamento dos órgãos da companhia.

Inequivoco o controle e disposição societária das empresas envolvidas, com objetos sociais correlatos, tornam possível a configuração de grupo econômico de fato, sendo que pela combinação de fundamentos dispostos no art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional e na lei tributária específica, o art. 30, IX da Lei nº

8.212/91, implica a responsabilização solidária das empresas integrantes, pelas obrigações decorrentes da lei tributária previdenciária.

DECADÊNCIA QÜINQUÊNAL. INOCORRÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO ART. 173, I DO CTN.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais, havendo recolhimentos parciais, é de cinco anos contados a partir do fato gerador, nos termos do Código Tributário Nacional. Diante de condutas consubstanciadas em dolo, fraude ou simulação, passa a incidir a ressalva contida no § 4º do art. 150, que remete à aplicação da regra geral da decadência, qual seja, a do art. 173, I do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorrendo a ciência dos autos de infração dentro desse prazo, não ocorre a decadência do lançamento fiscal.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO. ALÍQUOTA DEFINIDA POR ESTABELECIMENTO. PARECER PGFN/CRJ 2120/2011

A alíquota da contribuição para o SAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

Aplicação do Parecer PGFN/CRJ/nº 2120/2011, em razão de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, expedido em virtude de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, em conformidade com a Lei 10.522/2002, em seu artigo 19, §§ 4º, 5º e 7º.

FAP. ATRIBUIÇÃO DO FATOR PELO MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA FISCALIZAÇÃO E LANÇAMENTO.

O Fator Acidentário de Prevenção - FAP, é atribuído pela Ministério da Previdência Social e divulgado anualmente pelo referido Ministério, mediante publicação no Diário Oficial da União, conforme §5º do art. 202- A do Decreto nº 3.048/99.

Referido fator é aplicável sobre o RAT da empresa, possibilitando a redução ou majoração do tributo devido a esse título em função do desempenho da empresa na respectiva atividade econômica, apurada em função de índices de frequência, gravidade e custo, segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional da Previdência Social. O cálculo e divulgação são atribuições exclusivas do Ministério da Previdência Social, não sendo este o fórum pertinente a discussão de tais matérias.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA QUALIFICADA. PREVISÃO LEGAL.

No lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, a partir da competência 12/2008, é devida a multa de no mínimo 75% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado.

Sempre que restar configurado pelo menos um dos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o percentual da multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 deverá ser duplicado.

MULTA. LEGALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO NÃO VERIFICADO.

A multa é devida em decorrência de determinação legal, sendo que a vedação ao confisco determinada pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO

Estando presentes nos autos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

PROVAS DOCUMENTAIS. DILAÇÃO PROBATÓRIA.

O Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito federal determina que os documentos que instrui a impugnação devem ser apresentados conjuntamente com a mesma, salvo quando fique demonstrada a ocorrência de motivo de força maior; decorram de fato ou direito superveniente, ou, ainda, destinem-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificados da decisão de primeira instância, o sujeito passivo principal e a responsável solidária apresentaram, em conjunto, o recurso voluntário de p. 1.407, reiterando, em síntese, os termos da impugnação.

Ato contínuo, os Recorrentes apresentaram o Memorial de p. 1.472.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, por tanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vista a cobrar as às contribuições a cargo da empresa (patronal e Sat/Rat) e as devidas às outras entidades, denominadas "Terceiros": Senac, Sesc, Incra, Salário Educação e Sebrae, devidas no período de 01/01/2010 a 31/12/2011.

Tal como destacado pelo órgão julgador de primeira instância, de acordo com o Relatório Fiscal tem-se que:

* a Fiscalização informa que constatou divergências a partir do confronto dos valores informados na folha de pagamento da empresa Tellus com os valores declarados em GFIP, conforme planilha demonstrativa constante do anexo 09 do presente processo, dando origem ao lançamento das diferenças em questão;

* apurou também que os empregados da Autuada ocupantes do cargo de "Teleoperador", com CBO 4222-10, representam em todas as competências mais de 59% da totalidade dos empregados da empresa. Considerou que o contribuinte possui mais de um estabelecimento e mais de uma atividade constante do estatuto social, que nos termos da alínea "c", do inciso I, do parágrafo 1º do artigo 72 da IN RFB nº 971/2009, a atividade preponderante da empresa é o CNAE 8220-2/00 - Atividade de Teletendimento e não o CNAE 6209-1/00, conforme informado pela mesma nas GFIPs para os anos de 2010 e 2011;

* a Fiscalização reporta que o contribuinte ao declarar a sua atividade preponderante como sendo o CNAE 6209-1/00 que corresponde a atividade de suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação, provocou uma redução de 50% no valor do tributo a ser recolhido;

* intimou a empresa a detalhar os valores recolhidos, a qual informou haver utilizado a alíquota de 2% para o Gilrat, concluindo pelo lançamento da diferença, já que a atividade preponderante apurada possui alíquota de 3%;

* com referência à qualificação da multa, conclui a Autoridade Administrativa Fiscal que o contribuinte incidiu nas tipificações previstas nos artigos 73 e 72 da Lei nº 4.502/64, devendo-se duplicar a multa de ofício conforme §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96;

* a fiscalização traz considerações quanto à decadência, informando que quanto às diferenças de base de cálculo de remunerações não declaradas em GFIP serão lançadas a partir da competência 10/2010 (com multa de 75%), e as diferenças de Gilrat serão lançadas desde 01/2010, pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação (c/multa de 150%).

Em sua peça recursal, as Recorrentes defendem, em síntese, os seguintes pontos:

* nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento do direito de defesa em face da negativa de realização da prova pericial;

* perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário em face do transcurso do lustro decadencial;

* inexistência de responsabilidade solidária da empresa Espaço Y;

* indevida apuração do RAT;

* ausência de dolo, dissimulação ou fraude; e

* caráter confiscatório da multa aplicada.

Pois bem!

Especificamente em relação à apuração da diferença do RAT (cuja infração, inclusive, foi calculada com multa de ofício qualificada e prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN), os Recorrentes defendem que, *no caso em concreto, o Sr. Fiscal deixou de considerar os segurados para cada um dos seus estabelecimentos (Brasília e Goiânia) da TELLUS, fixando a alíquota em 3%. Ora, se o RAT/SAT tem por finalidade financiar os benefícios pelo grau de incapacidade laborativa decorrente dos riscos do trabalho, o enquadramento deste risco deve ser compatível com as tarefas desenvolvidas em cada estabelecimento do contribuinte. E isso não ocorreu, repita-se, no caso da TELLUS, que inclusive possuiu objeto social misto, não havendo que se deduzir pelo auto-enquadramento de CNAE com o intuito de dissimular sua natureza jurídica (segundo entendeu o Fisco).*

Nesta contextualização, ao revisitar o extenso Relatório Fiscal, notadamente em seu Item 78 e nos Anexos 8 (composição das bases de cálculo individualizadas por segurado) e 9, à luz do princípio da verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência para a Unidade de Origem, para que a Autoridade Administrativa Fiscal preste os seguintes esclarecimentos:

(i) ao segregar os empregados por estabelecimento, a atividade preponderante de cada um destes permanece vinculada à atividade de telemarketing (RAT 3%)?

(ii) sendo um dos estabelecimentos mencionados (Brasília e Goiânia) de atividade preponderante distinta daquela apontada para justificar a multa aplicada, observada sob a égide do entendimento constante na Súmula STJ nº 351, entende a autoridade lançadora pelo descabimento da qualificação autuação, de sorte que se faz necessário que o lançamento vinculado observe o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, reconhecendo a decadência parcial do lançamento?

consolidar o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação no prazo de 30 (trinta) dias. Após, retornar os autos para este Conselho para prosseguimento do julgamento do recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior