



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

Processo n° 10166.729979/2012-12
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2302-003.370 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente TC/BR - TECNOLOGIA E CONSULTORIA BRASILEIRA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

DESCARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇO PRESTADO POR PESSOA JURÍDICA ENQUADRAMENTO COMO SEGURADO EMPREGADO. RELAÇÃO EMPREGATÍCIA CONFIGURADA. COMPROVAÇÃO JUSTIÇA DO TRABALHO.

Os lançamentos refletiram a verdade material e os elementos fáticos-jurídicos da relação de emprego foram comprovadas pela Autoridade Competente, que é a Justiça do Trabalho. Assim, não há como acolher as alegações da recorrente.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INOCORRÊNCIA. POSSIBILIDADE DA AUDITORIA FISCAL RECONHECER O VÍNCULO EMPREGATÍCIO

No exercício legal de sua atividade, o auditor-fiscal pode desconsiderar as atividades da empresa como simuladas e promover o lançamento do crédito tributário

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pelo art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação, de modo que esta seja aplicada

retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c" do CTN).

Inaplicável ao caso o art. 44, I da Lei nº 9.3430/1996 quando o art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, específica para contribuições previdenciárias, tipifica a conduta e prescreve penalidade ao descumprimento da obrigação acessória.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. DEVIDOS.

Os créditos tributários dos lançamentos seguiram estritamente o que determina a Lei e estão devidamente fundamentados no FLD - Fundamentos Legais Do Débitos

MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa constante do artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, duplicada na forma como disposto pelo parágrafo 1º, quando restar comprovada a situação fraudulenta, visando a elisão do recolhimentos das contribuições previdenciárias

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, Por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que a multa do Auto de Infração de Obrigação Acessória CFL 68 seja recalculada, tomando-se em consideração as disposições inscritas no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, na estrita hipótese do valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao contribuinte, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

PRESIDENTE DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO NA DATA DA FORMALIZAÇÃO.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator *ad hoc* na data da formalização.

Participaram da sessão os conselheiros: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), FABIO PALLARETTI CALCINI, ARLINDO DA COSTA E SILVA, ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES (Relator).

Relatório

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo relatório ter deixado o colegiado antes de sua formalização, fui designado AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo o relato deixado pelo conselheiro nos sistemas internos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

Trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Principal, **DEBCAD nº 37.348.242-6**, lavrado em 10/12/2012, em face de TC/BR - TECNOLOGIA E CONSULTORIA BRASILEIRA LTDA., no valor de R\$ 1.880.980,58 (um milhão, oitocentos e oitenta mil, novecentos e oitenta reais e cinquenta e oito centavos), referente a contribuições previdenciárias, parte patronal, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a segurados que prestaram serviços à Empresa no período de 01/2007 a 12/2008.

Trata-se, também, do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Principal, **DEBCAD nº 37.348.243-4**, lavrado em 10/12/2012, em face de TC/BR - TECNOLOGIA E CONSULTORIA BRASILEIRA LTDA., no valor de R\$ 78.401,37 (setenta e oito mil, quatrocentos e um reais e trinta e sete centavos), referente a contribuições previdenciárias, parte dos segurados, que prestaram serviços à Empresa no período de 01/2007 a 12/2008.

Trata-se, ainda, do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Principal, **DEBCAD nº 37.376.814-1**, lavrado em 10/12/2012, em face de TC/BR - TECNOLOGIA E CONSULTORIA BRASILEIRA LTDA., no valor de R\$ 519.508,96 (quinhentos e dezenove mil, quinhentos e oito reais e noventa e seis centavos), referente à contribuições previdenciárias devidas a terceiros também incidentes sobre as remunerações pagas a segurados que prestaram serviços à Empresa no período de 01/2007 a 12/2008.

E mais, trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória – AI 68 -, **DEBCAD nº 37.348.241-8**, lavrado em 10/12/2012, em face de TC/BR - TECNOLOGIA E CONSULTORIA BRASILEIRA LTDA., no valor de R\$ 88.941,60 (oitenta e oito mil, novecentos e quarenta e um reais e sessenta centavos), referente à multa pela empresa não incluir em GFIP todos os dados correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Apresentada impugnação pela empresa, o lançamento foi mantido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS, cuja ementa foi proferida nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA A SEGURIDADE SOCIAL E PARA OS TERCEIROS.

Há caracterização do sócio da pessoa jurídica como segurado empregado, quando há prestação de serviço do sócio de forma pessoal e na atividade fim da empresa tomadora, conseqüentemente afastar a empresa interposta e constituir o vínculo diretamente com o tomador de serviços.

AUTO DE INFRAÇÃO - CFL 68. MULTA. GFIP. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS.

Constitui infração à legislação previdenciária quando a sociedade empresária apresenta as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP com dados incorretos ou com omissões.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Empresa interpôs Recurso Voluntário tempestivo, apresentando as seguintes razões:

Não houve confirmação/confissão, por parte da recorrente, de que esta tenha contratado pessoas físicas por meio de pessoas jurídicas ao apresentar uma relação parcial de pessoas físicas contratadas após a fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego. Ademais, o signatário das respostas formuladas à fiscalização não possui poderes para esse tipo de confissão e os depoimentos prestados não têm validades, porque foram prestados sem a presença do representante da empresa.

A Fiscalização não conseguiu comprovar os 03 (três) requisitos básicos para a configuração da relação de emprego (subordinação, habitualidade e pessoalidade) e ademais os serviços são de natureza intelectual. De outra parte, os valores das notas fiscais não têm valores iguais, portanto a empresa nunca remunerou pessoa física por meio de pessoa jurídica;

A fiscalização MET apontou apenas 05 (cinco) pessoas jurídicas que teriam relação de emprego com a empresa, sendo assim, a Fiscalização Previdenciária jamais poderia presumir que além destas cinco empresas outras 10 pessoas jurídicas deveriam receber o mesmo tratamento tributário.

A Auditoria não observou as discrepâncias emitidas por 03 (três) empresas, pois estas não prestaram serviços, mas desvio de recursos irregularmente pelos ex-presidentes.

A fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego não produz efeitos tributário: e, desta feita, suas conclusões, por intermédio do inquérito civil público não servem de fundamentos para a cobrança de contribuições previdenciárias;

O lançamento não observou os critérios da regra matriz de incidência tributária, pois não houve retributividade, os serviços não foram efetivamente prestados e não houve habitualidade. A autuação é nula, posto que, a fiscalização não pode por simples presunções configurar as relações jurídicas empregatícias com as prestadoras de serviços pessoas jurídicas. Não há caracterização dos elementos fáticos jurídicos de uma relação de emprego, previstos na CLT;

Ocorreu violação à legalidade, ampla defesa, contraditório e devido processo legal, posto que inexistente fundamentação legal para desconsiderar a personalidade jurídica das pessoas jurídicas prestadoras de serviços logo os Autos de Infrações são nulos. Assim também, a Receita Federal do Brasil não é competente para desconsiderar as personalidades jurídicas dos prestadores de serviços; _ Serviços de natureza intelectual – artigo 129 da Lei nº 11.196/05, em razão dos serviços prestados terem natureza intelectual e pessoal;

Há flagrante iliquidez do presente lançamento, na medida em que foi aplicado os juros e correção monetária sobre o valor autuado, havendo duplicidade;

Não cabe a multa qualificada, pois, não houve comprovação do evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio.

Sem contrarrazões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização.

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designado AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo - integralmente - as razões de decidir do então conselheiro, constantes dos arquivos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o presente Recurso Voluntário tempestivo e apresentado os requisitos de admissibilidade, passo ao seu exame.

Da configuração da relação empregatícia

Alega a recorrente que não houve confirmação/confissão de que esta tenha contratado pessoas físicas por meio de pessoas jurídicas ao apresentar uma relação parcial de pessoas físicas contratadas após a fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego; que o signatário das respostas formuladas à fiscalização não possui poderes para esse tipo de confissão e, também, que os depoimentos prestados não têm validade, porque foram prestados sem a presença do representante da empresa. E mais, alega a recorrente que a fiscalização não conseguiu comprovar os 03 (três) requisitos básicos para a configuração da relação de emprego (subordinação, habitualidade e pessoalidade) e que desconsiderou a realidade de que os serviços são de natureza intelectual.

Todavia, tais alegações não merecem prosperar. Não se está, aqui, a falar de confissão, mas de elementos indiciários, utilizadas pela fiscalização para constatar o fenômeno da pejetização, elementos que foram confirmados pelos documentos trazidos aos autos pelo impugnante, fls. 1.693 a 1.699, 1.701 a 2.242, 4.099 a 4.307, 4.559 a 5.565 e 4.568 a 4.4897,

Quando se trata deste fenômeno, que é uma forma de precarização dos direitos trabalhistas, os elementos fáticos-jurídicos constantes no artigo 3º, da Consolidação das Leis do Trabalho, são relativizados, pois os empregados são induzidos a constituírem pessoas jurídicas para a continuidade das prestações de serviços, portanto, já estão implicitamente os elementos fáticos-jurídicos da relação de emprego, já que os trabalhadores já eram empregados da tomadora de serviços.

Ademais, independe se os serviços são de natureza intelectual, pois não pode haver distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, como se desprende do parágrafo único, do artigo 3º, da Consolidação das Leis do Trabalho, *in verbis*:

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

Parágrafo único - Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

De outra parte, cabe salientar que a recorrente reconheceu a competência da Justiça do Trabalho para homologar o acordo entabulado entre reclamada - TC/BR – TECNOLOGIA ECONSULTORIA BRASILEIRA LTDA e o reclamante – Sr. Heber Ramos de Freitas – diretor técnico antes da pejetização, fls. 1.693 a 1.699 e 4.559 a 4.565.

Por todo exposto, está comprovada que a relação jurídica é de trabalho, caracterizada entre a sociedade empresária e a pessoa física Heber Ramos de Freitas e que este achou por bem conciliar sem vínculo empregatício os direitos trabalhistas entabuladas na reclamatória trabalhista, que não são os mesmos períodos destes lançamentos.

De outra parte, Ao contrário do Sr. Heber Ramos de Freitas – diretor técnico antes da pejetização, a Sra. Maria Gertrudes Rolim Vieira – Geóloga, não aceitou a conciliação, fls. 1.755 a 1.769, proposta pela TC/BR – TECNOLOGIA E CONSULTORIA BRASILEIRA LTDA, a Justiça do Trabalho julgou ser competente para solucionar a lide e reconheceu a relação empregatícia entre a Sra. Maria Gertrudes Rolim Vieira e a empresa, no mesmo período deste lançamento. A Empresa recorreu da sentença de fls. 1.771 a 1.819, por meio de recurso ordinário ao Tribunal Regional do Trabalho, ao qual este manteve a relação empregatícia entre a Sra. Maria Gertrudes Rolim Vieira e a TC/BR – TECNOLOGIA ECONSULTORIA BRASILEIRA LTDA. Consequentemente, os lançamentos refletiram a verdade material e os elementos fáticos-jurídicos da relação de emprego foram comprovadas pela Autoridade Competente, que é a Justiça do Trabalho. Assim, não há como acolher as alegações da recorrente.

Da discrepância emitida por algumas empresas e da relação de retributividade – culminando na incidência das contribuições

Alega a recorrente que Auditoria não observou as discrepâncias emitidas por 03 (três) empresas, pois estas não prestaram serviços, mas desvio de recursos irregularmente pelo seus presidentes. Ademais, enfatiza a recorrente que o lançamento não observou os critérios da regra matriz de incidência tributária, pois não houve retributividade, os serviços não foram efetivamente prestados e não houve habitualidade.

No que concerne a questão do desvio dos recursos, a alegação da recorrente está prejudicada, porque foge a competência deste Órgão Julgador.

Em se tratando da alegação de não retributividade, por sua vez, por não haver as prestações de serviços, esta não procede, pois o pagamento das remunerações e as prestações de serviços são considerados como efetivos, quando os trabalhadores estiveram a disposição

dotomador do serviço, aguardando ou executando ordens. Isto se depreendem do incio I, do artigo 28, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e o artigo 4º, da Consolidação das Leis do Trabalho, *in verbis*:

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, 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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

Art. 4º - Considera-se como de serviço efetivo o período em que o empregado esteja à disposição do empregador, aguardando ou executando ordens, salvo disposição especial expressamente consignada

Portanto, não há como acolher as alegações do impugnante.

Da inocorrência de desconsideração da personalidade jurídica

Aduziu a recorrente ausência de fundamentação legal para desconsiderar a personalidade jurídica das pessoas jurídicas prestadoras de serviços, bem como incompetência da Receita Federal do Brasil para tal. Ademais alegou violação à legalidade, ampla defesa, contraditório e devido processo legal quando de tal determinação. Alegou, ainda, que a fiscalização do Ministério do Trabalho e Emprego não produz efeitos tributário: e, desta feita, suas conclusões, por intermédio do inquérito civil público não servem de fundamentos para a cobrança de contribuições previdenciárias

Destarte, as alegações da recorrente estão prejudicadas, pois não houve as desconsiderações das personalidades jurídicas. O que houve nestes lançamentos foram a caracterizações dos sócios das pessoas jurídicas prestadoras de serviços como segurados empregados do recorrente e que esses fatos geradores foram corroborados pela Justiça do Trabalho e consoante os documentos acostados pela empresa as fls. 13.697 a 14.245. Logo, não há como acolher as alegações da recorrente.

Ademais, O art. 116, Parágrafo Único do CTN dispõe que “a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”.

Por outro lado, a Lei nº 10.593/2002, que disciplinava a carreira dos Auditores-Fiscais de Contribuições Previdenciárias, atribuía a competência para lançar e constituir os créditos previdenciários.

Assim, no exercício legal de sua atividade, o auditor-fiscal pode desconsiderar as atividades da empresa como simuladas e promover o lançamento do crédito tributário, reconhecendo vínculo empregatício não apontado pela empresa, limitado, evidentemente, aos efeitos tributários do vínculo empregatício.

Para ratificar esse entendimento, basta verificar que o Projeto de Lei que resultou na edição da Lei nº 11.457/2007, que criou a Super Receita, continha originariamente dispositivo que restringia à decisão judicial a desconsideração da pessoa, ato ou negócio jurídico que implique reconhecimento de relação de trabalho, com ou sem vínculo empregatício (art. 6º, §4º), tendo sido vetado pelo Presidente da República.

Assim, persiste no ordenamento jurídico pátrio a autorização para o Auditor-Fiscal exigir o adimplemento das contribuições previdenciárias decorrentes do pagamento a prestadores de serviços a partir da consideração de vínculo empregatício, não sendo tal ato de competência privativa da auditoria-fiscal de natureza trabalhista, tampouco exclusivamente da Justiça do Trabalho.

E mais, cotejando o procedimento da autuada com os dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a simulação na contratação de empregados pela recorrente através de interposta pessoa jurídica com o objetivo de afastar as contribuições patronais sobre a folha de pagamento, na definição de fraude contida no art. 72 da Lei 4.502/64, acima transcrito.

Da aplicação de penalidade benéfica

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração Debcad nº 37.348.241-8 foi lavrado por ter o contribuinte omitido fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada. Eis a redação do referido dispositivo:

Art. 32, §5º - A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9528.htm - art1

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, in verbis:

*"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou **que a apresentar com incorreções ou omissões** será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

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.”

Diante da existência de uma nova lei dispendo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea “c” do CTN, *in verbis*:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

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.

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Dos acréscimos legais

Alega a recorrente que há flagrante iliquidez do presente lançamento, na medida em que foi aplicado os juros e correção monetária sobre o valor autuado, havendo duplicidade;

É sabido que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e Obrigatória, e desta feita, os créditos tributários dos lançamentos seguiram estritamente o que determina a Lei e estão devidamente fundamentados no FLD – FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITOS de fls. 9 a 11, 17.985 a 17.986, 17.990 a 17.991 e 17.995 a 17.996.

Assim, não há como acolher as alegações do impugnante.

Da multa qualificada

Nos Autos aqui tratados, concluiu a autoridade fiscal que as ações perpetradas pelo Contribuinte se subsumiam, com perfeito ajuste, em caso de fraude e simulação.

A situação de simulação e fraude constatada nos autos também se reflete na aplicação da multa qualificada. Quando se tratar de lançamento de ofício, como no caso da presente autuação, a legislação determina a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III apresentara documentação técnica de que trata o art.38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art.60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

A multa de ofício é de aplicação obrigatória para as competências a partir de 12/2008, prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44, e o inciso I e §1º deste dispositivo, adetermina a duplicação do percentual da multa nos casos de simulação, fraude ou dolo:

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim dispõem sobre o assunto:

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.

Cotejando o procedimento da autuada com os dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a simulação na contratação de empregados pela recorrente através de interposta pessoa jurídica com o objetivo de afastar as contribuições patronais sobre a folha de pagamento, na definição de fraude contida no art. 72 da Lei 4.502/64, acima transcrito.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que o Fisco agiu de acordo com a legislação vigente e frente à demonstração de que houve intenção de se evadir do

integral recolhimento das contribuições previdenciárias, foi correta a aplicação da multa de ofício agravada, nos termos anteriormente descritos.

Portanto, não há como acolher as alegações do impugnante.

Conclusão:

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para DAR-LHE PARCIALPROVIMENTO mantendo o crédito fiscal constantes nos DEBCADS de nsº37.348.242-6,37.348.243-4, 37.376.814-1, reformando a decisão no que concerne a penalidade a ser aplicada – DEBCAD - e 37.348.241-8, recalculando- a conforme as disposições inscritas no art. 32A,I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso à recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

Foi assim que o conselheiro votou na sessão de julgamento, conforme registro.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator ad hoc na data da formalização