



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

**Processo nº** 10803.000159/2008-06  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-004.030 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2014  
**Matéria** REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO  
**Recorrente** MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/09/2007

**DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA**

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Na ocorrência de simulação, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

**CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO**

Nos termos do artigo 12, inciso I, letra “a”, da Lei 8.212/91, são segurados obrigatórios da Previdência Social, como empregado, “aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

Os elementos caracterizadores do vínculo empregatício estão devidamente demonstrados no relatório fiscal do AI

**CERCEAMENTO DE DEFESA - NÃO CONFIGURADO**

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa quando os relatórios que integram o AI trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

### JUROS E MULTA DE MORA

A utilização da taxa de juros SELIC e a multa de mora encontram amparo legal nos artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91.

### INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

### EXCLUSÃO DOS REPRESENTANTES LEGAIS DA RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS

Tem finalidade meramente informativa, não atribui responsabilidade tributária aos relacionados e tão pouco admite discussão no CARF.

### MULTA

Há de se reconhecer o direito do contribuinte à redução da multa incidente pelo não recolhimento da contribuição previdenciária, sendo a mesma aplicável a todos os períodos, uma vez que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias, devem seguir o princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, com previsão legal no artigo 106, inciso II, "c" do CTN, reduzindo-se o valor da multa aplicada nos moldes do que determina o artigo 61 da Lei nº 9.430/96.

Assim, como no caso em tela, para valer a regra da retroatividade benéfica da lei, estampada no artigo 106 II, C do Código Tributário Nacional, há de ser aplicada aquela que se encontra no artigo 61 da Lei 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão da caracterização como segurados empregados, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior e Wilson Antônio de Souza Correa, que davam provimento ao recurso nesta questão; b) em dar provimento parcial ao recurso, a fim de conhecer de ofício e decidir que 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, nos termos do voto do Redator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em não conhecer de ofício da matéria; c) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros

e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada. Redator: Wilson Antônio de Souza Correa. Impedido: Adriano Gonzáles Silvério.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

*(assinado digitalmente)*

Wilson Antônio de Souza Correa - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antonio De Souza Correa, Mauro Jose Silva, Bernadete de Oliveira Barros, Manoel Coelho Arruda Junior e Adriano Gonzáles Silvério.

## Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente à contribuição devidas à Seguridade Social, correspondente à parte dos segurados empregados.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 28), o fato gerador da contribuição lançada é o pagamento de remuneração de pessoas físicas, caracterizadas como segurados empregados pela fiscalização, por ter sido constatada a existência dos elementos caracterizadores da relação de emprego, quais sejam, pessoalidade, onerosidade, a não-eventualidade/habitualidade e a subordinação.

A autoridade lançadora informa que o procedimento fiscal é fruto de dois anos de investigações desenvolvidas em conjunto pela DPF, RFB, MPF e Justiça Federal, objetivando apurar a existência de diversos ilícitos, tendo resultado em mandados de busca e apreensão e mandados de prisão, retenção judicial de mercadorias e na apreensão de vasto material que comprovam os ilícitos.

Esclarece que todo o material apreendido ficou à disposição da Receita Federal do Brasil, mediante autorização judicial, e foi utilizado como fonte subsidiária de informação, tendo sido analisados, além dos apreendidos, as Folhas de Pagamentos, Livros Diário e Razão, notas fiscais de serviço, recibos de pagamento e contratos de prestação de serviços.

Segundo relato fiscal, a recorrente remunerou diversos empregados em período anterior às anotações do contrato de trabalho, sendo a base de cálculo das contribuições lançadas as remunerações pagas, referente ao período por eles trabalhados antes do correspondente contrato de trabalho, extraídos das folhas de pagamento encontradas em HDs portáteis, apreendidos pela Polícia Federal.

Explica que as contribuições referentes à parte dos empregados foram calculadas mediante aplicação das correspondentes alíquotas sobre os salários de contribuição mensais, obedecendo os limites máximos legais, observando que não ficou caracterizado crime de apropriação indébita, uma vez que tais contribuições não arrecadadas dos segurados.

Consta, ainda, que as remunerações constantes destas folhas de pagamento não foram escrituradas em contas contábeis próprias e não se encontram lançados nas GFIPs, e o agente fiscalizador ressalta que sua constatação não seria possível sem a análise e utilização da documentação apreendida.

É também objeto do presente AI a contribuição incidente sobre a remuneração ao Sr Reinaldo de Paiva Grillo, caracterizado como segurado empregado da recorrente pela fiscalização, na função de Gerente de Importações, e que nunca foi registrado pelo contribuinte nessa condição.

A seguir, a autoridade fiscal discorre sobre cada elemento caracterizador da relação de emprego, e expõe as razões pelas quais entende que restou caracterizada a existência do vínculo empregatício entre o contribuinte e as pessoas físicas ali relacionadas.

A recorrente apresentou defesa e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 16-31.194, da 12ª Turma da DRJ/SPI (fls 1.266), julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 1.320), repetindo basicamente as alegações trazidas na impugnação.

Preliminarmente, alega que as supostas provas trazidas aos autos não poderão prevalecer, pois possuem finalidade exclusivamente penal, caracterizando crime a utilização de tais documentos sem autorização judicial ou com objetivos não autorizados em lei e reafirma a impossibilidade de utilização de prova emprestada.

Pondera que, muito embora alguns documentos apreendidos sejam de natureza comercial ou fiscal, portanto passíveis de exame pelo Fisco, nos termos do art. 195, do CTN, os documentos que realmente fundamentam a autuação em questão são aqueles obtidos com o único objetivo de instruir ação criminal e, sendo assim, jamais poderiam ter sido utilizados no processo administrativo fiscal, pois tal conduta viola o art. 5º, da CF.

Observa que as regras jurídicas a respeito da interceptação telefônica e de fluxo de comunicações em sistemas de informática e telemática estão previstas na Lei 9.296/96, e argumenta que não há como utilizar provas penais sem assegurar à defesa os critérios garantidores do processo penal.

Ressalta que as referidas provas dizem respeito, exclusivamente, aos elementos trazidos pela fiscalização para concluir pela existência de vínculo de emprego, pois não há nos autos qualquer documento que demonstre a efetiva ocorrência de pagamentos às pessoas físicas arroladas no relatório fiscal, e frisa que a fiscalização preferiu juntar aos autos elementos emprestados de processo criminal, deixando, assim, de provar a ocorrência dos fatos geradores, para, em seu lugar, buscar comprovar tão somente a alegada relação empregatícia.

Sustenta que, mesmo havendo autorização judicial para emprestar provas, não poderia a fiscalização basear o lançamento apenas em tais elementos, e traz parecer encomendado pela recorrente a Professores Titulares da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo para tentar demonstrar a ausência de motivação e a ilegalidade no processo de obtenção dos meios probatórios, ressaltando que a referida autorização é somente para se ter acesso, e não para servir de meios de prova para outros fins que não os criminais.

Insurge-se contra a alegação de que a fiscalização teria utilizado de outros documentos como livros contábeis e documentos fiscais/trabalhistas apresentados pela empresa, afirmando que a autoridade lançadora fundamentou a autuação única e exclusivamente em planilhas eletrônicas encontradas no computador do Sr Marcílio Palhares, as quais foram reputadas como se fossem folhas de pagamento, embora não ostentassem tal qualidade.

Questiona como pode a fiscalização fundamentar sua autuação fiscal com base em documentos eletrônicos desprovidos de qualquer formalidade e validade, e cita a doutrina e jurisprudência para reforçar o entendimento de que caberia à fiscalização a prova inequívoca de que a recorrente havia, de fato, remunerado pessoas físicas em decorrência da contraprestação laboral, provando-se a existência do vínculo de trabalho sem as conseqüentes formalizações contratuais e demais exigências em questão, e não exigir da recorrente a produção de prova negativa, como quer a DRJ.

Reitera que as referidas provas não poderiam ser utilizadas para fundamentar o lançamento ora discutido, pois são documentos extra-contábeis, apócrifos, relativos a apenas parte dos períodos autuados, ou mesmo sem data, não assinados, incompletos ou em forma de “minuta para discussão.

Insiste que esses documentos localizados e obtidos por meio da citada investigação policial são desprovidos de qualquer validade jurídica, tendo em vista que não estão sequer revestidos das formalidades necessárias, por estarem em forma de minuta, não assinadas, e em formato Excel, e, diante dos requisitos formais específicos previstos na legislação para tais documentos, questiona como pode a fiscalização analisar planilhas digitais sem qualquer validade jurídica e equipará-las a folhas de pagamento.

Indaga, ainda, se a recorrente tivesse apresentado documentos semelhantes aos que foram objeto de análise, mas com valores diferentes, se a fiscalização os teria aceitado incontestavelmente, ainda que não revestidos das formalidades cabíveis

Em relação aos demais documentos utilizados como prova, ressalta que são relativos a apenas parte do período autuado e dizem respeito ao planejamento da entidade, nada tendo a ver com a realidade organizacional, e não poderiam gerar qualquer obrigação em relação a outros períodos.

Repete que não se pode admitir que documentos supostamente do ano de 2006 sejam base para aferição indireta de contribuições dos anos de 2003, 2004 ou 2005, não cabendo, à fiscalização, chegar a uma conclusão sem que haja provas concretas sobre os fatos, vinculando informações vagas e incertas a períodos desconhecidos para concluir que houve a ocorrência do fato gerador, frisando que o pagamento de remuneração, que é o fato gerador das contribuições exigidas, não foi comprovado.

Assevera que a fiscalização comete ilegalidade ao exigir da recorrente contribuições e multas sobre um fato jurídico presumido e não provado, entendendo ser necessária a comprovação, por meios diretos e não indiretos, da alegada existência de vínculo de emprego, ante toda a documentação que lhe foi apresentada, sendo que as supostas evidências descritas no relatório fiscal nada provam contra a recorrente, principalmente no sentido de evidenciar-se relação empregatícia.

Observa que, no caso presente, a fiscalização não obedeceu as regras aplicáveis ao procedimento de aferição indireta, inaugurando procedimento criado a seu bel prazer e, portanto, sem previsão legal, que foi o de considerar como base de cálculo as notas fiscais de prestação de serviços, imaginando existir suposto vínculo empregatício.

Ressalta que não houve aferição indireta, mas apenas mera presunção, sem previsão legal, a partir de elementos que nada podem provar quanto à remuneração de pessoas físicas a título de prestação laboral à recorrente.

Quanto ao argumento da DRJ de que seria descabida a verificação física dos segurados em serviço na empresa para confronto com seus registros fiscais, questiona se a diligência não se presta para verificação de fatos ocorridos nos períodos de 2003 a 2007, o que dizer de documentos genéricos, não datados, fundamentarem uma autuação relativa a período anterior

Discorre sobre a verdade material e cita a doutrina para argumentar que, para que a fiscalização pudesse lavrar algum auto de infração em face da recorrente, deveria ter comprovado plenamente, por meios seguros e irrefutáveis, a alegada existência do vínculo

empregatício entre pessoas físicas e a recorrente em período anterior ao que consta nos respectivos contratos de trabalho.

Frisa que tem certeza de que não existe uma prova sequer no processo que subsidie as afirmações de existência de vínculo de emprego a basear a cobrança das contribuições em questão, sendo que as supostas provas apresentadas, e acolhidas pela DRJ, não passam, quando muito, de meros indícios.

No mérito, repete que inexistente o vínculo empregatício entre as pessoas físicas arroladas pela fiscalização e a recorrente, o que impossibilita a cobrança das contribuições em tela por meio de aferição indireta, seja porque a realidade dos fatos demonstram o contrário, seja porque as autoridades fiscais não demonstraram a procedência de suas alegações.

Atenta para o fato de que a fiscalização não produziu prova individualizada acerca da existência do vínculo de emprego das pessoas físicas sócias das prestadoras de serviço em relação à recorrente e, em consequência, não logrou êxito em comprovar, de forma individualizada, a ocorrência dos fatos geradores.

Insiste que, para que se pudesse considerar válida a apuração fiscal, seria necessária a produção de prova material, com a análise individual de cada uma das relações supostamente existentes e demonstrar, de maneira individual, a ocorrência de cada um dos fatos geradores, não cabendo a utilização de um caso a título de exemplo para outros.

Sustenta que não se aplicam, no caso concreto, as disposições do art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91, uma vez que não houve recusa de entrega de documentos e tampouco exame da escrituração contábil, e nem valeu-se a fiscalização de métodos outros que não o de equiparar, e definir como base de cálculo, 100% do valor estampado nas planilhas reputadas como folhas de pagamento.

Reafirma a inexistência dos requisitos necessários à configuração do vínculo empregatício, recorrendo acerca de contrato de trabalho e de cada elemento caracterizador da relação de emprego, citando doutrina sobre a matéria, concluindo que a fiscalização nada comprovou a respeito, mas apenas baseou suas conclusões em meras suposições, motivadas pela existência de planilhas eletrônicas e outros elementos que nada provam contra a recorrente, pois não demonstram a presença dos elementos indispensáveis à caracterização do vínculo de emprego, mormente a subordinação, como quer fazer crer a DRJ.

Cita alguns documentos utilizados pela fiscalização para frisar que os mesmos não têm o condão de comprovar materialmente a presença dos requisitos do art. 3º, da CLT, quais sejam, a pessoalidade, a não-eventualidade, a onerosidade e a subordinação, sendo que tais documentos poderiam, quando muito, ser tomados como indícios da existência de suposto vínculo empregatício.

Qualifica de inconsistente organograma do item 4AC, do Relatório Fiscal, pois nele se misturam, completamente, subordinados e supervisores ao mesmo tempo, o que o torna imprestável para fundamentar a comprovação de eventual vínculo empregatício, observando que a própria DRJ reconheceu o equívoco da fiscalização ao elaborar o gráfico em questão.

Ressalta o completo descabimento em se tomar, como base de cálculo, mera planilha eletrônica obtida em um dos computadores apresentados pela autoridade policial, sem

qualquer prova acerca da efetividade dos pagamentos a cada pessoa reputada como empregado da recorrente, reafirmando que as autoridades fiscais basearam a autuação apenas em presunções..

Reitera que inexistiu pagamento às pessoas físicas arroladas nas planilhas no período apurado pela fiscalização, anterior ao da formalização do contrato de trabalho, como demonstram as DIRFs anexadas na impugnação, o que invalida, por completo, presente AI.

Repisa que a fiscalização nada comprovou quanto à existência de pagamentos de remuneração às pessoas físicas em questão, mas apenas reputou, com base em presunção não prevista ou autorizada em lei, que tais pagamentos efetivamente ocorreram.

Inova, em relação à peça impugnatória, relatando que, em 2006 e 2007, a empresa foi fiscalizada minuciosamente pelo Ministério do Trabalho e Emprego, sob a supervisão do Ministério Público da União, para fins de verificar eventual descumprimento das leis trabalhistas, formalizada nos autos da Peça de Informação 12293/2006.

Informa que, durante a inspeção, o MTE, solicitou a regularização do registro de seis prestadores de serviços, o que foi efetuado pela recorrente, sendo que a fiscalização daquele Ministério, após análise de todas as circunstâncias fáticas e jurídicas envolvendo a recorrente e seus prestadores, considerou os contratos de prestação de serviços regulares, tendo concluído pela existência de poucos vínculos empregatícios e tão somente esses, determinando que referidos empregados fossem regularmente registrados, o que foi feito no prazo de 48 horas pela recorrente.

Destaca que o MTE e a Procuradoria Regional do Trabalho do MPU não constataram qualquer irregularidade envolvendo as pessoas arroladas pela fiscalização, aduzindo que, se houvesse de fato o alegado vínculo empregatício entre a recorrente e tais pessoas, como quiseram parecer as autoridades fazendárias, o TEM certamente teria identificado a relação jurídica, tomando as providências cabíveis, o que, como é possível verificar, não foi o caso.

Insiste na aplicação da regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, para reafirmar que os lançamentos ocorridos antes de 15/12/2003 estariam atingidos pela decadência, e insurge-se, também de forma inovadora, contra a incidência de juros sobre a multa de ofício, alegando ilegalidade de sua cobrança.

Alega, por fim, inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, e requer a reforma integral da decisão recorrida, e que seja julgado procedente o presente recurso voluntário, cancelando *in totum* o Auto de Infração.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e não há óbice para o seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente traz um extenso arrazoado tentando demonstrar a impossibilidade de utilização da prova emprestada, argumentando que as supostas provas trazidas aos autos possuem finalidade exclusivamente penal, caracterizando crime a utilização de tais documentos sem autorização judicial ou com objetivos não autorizados em lei.

No entanto, há decisão judicial autorizando a utilização, pela RFB, dos documentos apreendidos, cujo trecho reproduzo a seguir:

*Em relação ao requerido pela 5ª região fiscal da Receita Federal -Ilhéus e aos 03 (três) pedidos formulados pela Receita Federal do Brasil em São Paulo, acerca da utilização de conteúdo de interceptações telefônicas e telemáticas por Auditores da Receita Federal para fins de instrução de procedimentos fiscais visando lançamentos tributários em autuações fiscais, abstratamente falando é legal e constitucional a utilização de elementos desse procedimento criminal para outros fins, inclusive para fins administrativos (prova emprestada). A jurisprudência do STF já tem mais de um caso de autorização ou aceitação de utilização de provas sigilosas obtidas em processo penal para outros fins.*

*A legal obtenção da prova para apuração de crimes, mesmo no caso de interceptações telefônicas, não inviabiliza a posterior utilização dessas provas para outros fins judiciais ou administrativos..*

*O que precisa ficar devidamente comprovado é que a interceptação foi originalmente solicitada e deferida visando efetivamente sua utilização em apurações de crimes e isso, inegavelmente, é o caso dos autos. As interceptações telefônicas e telemáticas, bem como as demais quebras de sigilo de dados, foram regularmente deferidas para apuração de crimes de quadrilha, falsidade documental, descaminho e crimes tributários.*

*Com isso, perfeitamente cabível, em um segundo plano, que esses elementos possam ser utilizados como provas em outros procedimentos, mesmo que administrativos (prova emprestada).*

(...)

*Assim, como estamos diante de pedidos de utilização de provas emprestadas em relação a fatos direta ou indiretamente*

*relacionados com os fatos apurados nesse procedimento criminal, com objetivos fiscais administrativos, entendendo cabível a autorização de uso desses dados sigilosos.*

Ademais, cumpre esclarecer que essa matéria já foi objeto de análise por este CARF, no processo 10803.000161/2008-77, também de interesse da ora recorrente.

Permito-me adotar as razões trazidas pelo então Relator Mauro José Silva, transcrevendo o trecho do voto pertinente à matéria:

*“Acrescentamos que mesmo que tenham sido utilizadas provas emprestadas, isso em nada afeta a validade destas. Sobre o tema da prova emprestada, esclarecemos que não existe vedação na legislação reguladora do processo administrativo à utilização de provas colhidas em outro processo ou por outra autoridade administrativa, fiscal ou judicial, desde que sejam legais e moralmente legítimas, conforme preceitua o Código de Processo Civil no seu artigo 332 .*

*No mesmo sentido a jurisprudência do Conselho de Contribuintes:*

*“PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE É lícito ao Fisco federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades fiscais para efeito de lançamento de Imposto de Renda, desde que estas guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer. (Acórdão 10615779)*

*NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO PROVA EMPRESTADA A jurisprudência administrativa reconhece a validade da chamada prova emprestada, observadas as naturais cautelas na sua utilização. No caso, a autoridade administrativa bem as observou. Deve, portanto, ser considerada “válida. (Acórdão 10243475)”*

É oportuno informar que, por unanimidade, foi negado provimento à preliminar de impossibilidade de utilização de prova emprestada..

Assim, acompanhando o entendimento trazido pelo relator no voto acima transcrito, rejeito a preliminar suscitada.

Portanto, ao contrário do que alega a recorrente, a conduta de utilizar, no processo administrativo fiscal, os documentos apreendidos em processo criminal em nada viola o art. 5º, da CF.

Constata-se que foram observados, no presente processo administrativo, os mandamentos estabelecidos pelo Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

Dessa forma, a fiscalização, ao constatar a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, lançou a contribuição devida, expondo, com muita clareza e riqueza de detalhes, os motivos pelos quais entendeu que as pessoas físicas por ela arroladas eram empregados da recorrente, apontando os elementos caracterizadores da relação de emprego presentes nos serviços prestados.

E, ao contrário do que afirma a recorrente, a autoridade lançadora juntou, aos autos, farta documentação comprobatória de suas afirmações, não restando configurado, em nenhum momento, arbítrio ou desvio de finalidade.

Verifica-se que o AI foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente autuante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem o AI, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura do Auto de Infração e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à autuada.

Portanto, reitera-se, a autoridade lançadora identificou as bases de cálculo do tributo lançado, anexando ao AI documentos comprobatórios da ocorrência do fato gerador e apontando os dispositivos legais e normativos que disciplinam o lançamento.

E como não é facultado ao agente fiscal deixar de cumprir a lei, ao constatar a ocorrência do fato gerador, lançou corretamente o presente débito, discriminando clara e precisamente os dispositivos legais aplicáveis ao caso.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade do AI discutido, uma vez que foram observadas disposições contidas no Decreto 70.235/72

O art. 59, do Decreto 70.235/72, dispõe que

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Não restou demonstrado nos autos que houve cerceamento de defesa do autuado, que demonstrou pleno conhecimento do que lhe esta sendo imputado.

E, ao contrário do que afirma, verifica-se que não houve presunção do fato gerador da contribuição previdenciária, e sim a constatação da sua ocorrência, comprovada por meio dos documentos analisados, cujas cópias foram juntadas aos autos.

Portanto, rejeito as preliminares suscitadas.

A recorrente alega que a fiscalização fundamentar sua autuação fiscal com base em documentos eletrônicos desprovidos de qualquer formalidade e validade, defendendo que caberia à fiscalização a prova inequívoca de que a recorrente havia, de fato, remunerado pessoas físicas em decorrência da contraprestação laboral, provando-se a existência do vínculo de trabalho sem as conseqüentes formalizações contratuais.

Ora, mas foi exatamente isso que a fiscalização fez, provou a existência de vínculo empregatício entre as pessoas físicas apontadas no Relatório Fiscal e a recorrente, sem o devido registro/contrato trabalhista.

Os documentos que a recorrente alega que são apócrifos, sem assinaturas, foram, na verdade, extraídos dos computadores pessoais, devidamente identificados, e legalmente obtidos.

E se tais documentos existem e não estão revestidos das formalidades legais, conforme insiste em afirmar a recorrente, é porque ela mesma não os formalizou, ocultando a prestação de serviços pelas referidas pessoas físicas, segurados empregados da empresa autuada, conforme demonstrado nos autos.

Da mesma forma, não procedem as afirmações de que os documentos utilizados pela fiscalização se referem a apenas uma parte dos períodos, uma vez que, da análise da documentação juntada, constata-se a existência de provas para todo o período do débito.

A recorrente indaga se tivessem sido apresentados documentos semelhantes aos que foram objeto de análise, mas com valores diferentes, se a fiscalização os teria aceitado incontestavelmente, ainda que não revestidos das formalidades cabíveis.

Entendo que a fiscalização os teria aceito, desde que não houvesse provas da tentativa de ocultar a ocorrência de fato gerador da contribuição previdenciária, como ocorreu no presente caso.

Também não houve presunção de um fato jurídico ou desobediência das regras aplicáveis ao procedimento de aferição indireta, pois os valores das bases de cálculo foram extraídos diretamente das folhas de pagamento constantes dos computadores pessoais apreendidos.

Vale observar que em nenhum momento a autoridade fiscal afirmou que o débito foi aferido indiretamente, e sim que a base de cálculo foi extraída diretamente dos documentos analisados.

Portanto, entendo que restou provado, por meios diretos, a existência de vínculos de emprego, ante toda a documentação analisada, seja aquela apreendida ou a apresentada pela própria recorrente.

Contra o argumento da DRJ de que seria descabida a verificação física dos segurados em serviço na empresa para confronto com seus registros fiscais, a autuada pondera que, se a diligência não se presta para verificação de fatos ocorridos nos períodos de 2003 a 2007, o que dizer de documentos genéricos, não datados, fundamentarem uma autuação relativa a período anterior.

Entretanto, entendo que assiste razão à DRJ, pois a verificação da existência do vínculo empregatício por meio de vistorias e inspeções, ou seja, verificação física, para busca da verdade material apenas poderia ajudar na avaliação das relações de emprego na data de sua realização, mas não na avaliação do que existia em datas anteriores.

Para os períodos pretéritos, como é o caso do lançamento em tela, a fiscalização dispõe apenas dos documentos que a empresa era obrigada a elaborar por determinação legal.

Como o presente lançamento se refere ao período compreendido entre 01/2003 a 09/2007, a auditoria não pode mais, por meio de vistoria e inspeção, verificar a real situação dos trabalhadores que prestavam serviços à empresa naquele período, valendo-se para isso dos documentos analisados, como livros contábeis e folhas.

Por todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas.

No mérito, a autuada tenta demonstrar que inexistente o vínculo empregatício entre as pessoas físicas arroladas pela fiscalização e a recorrente, o que impossibilita a cobrança das contribuições em tela por meio de aferição indireta, seja porque a realidade dos fatos demonstram o contrário, seja porque as autoridades fiscais não demonstraram a procedência de suas alegações.

Contudo, entendo que restou demonstrada, nos autos, a ocorrência de todos os requisitos necessários para a caracterização da relação de emprego, exigidos pelo art. 12, I, "a" da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 9.º, I, "a", do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, quais sejam, pessoalidade, a não-eventualidade (habitualidade), a onerosidade e a subordinação.

Aplica-se portanto, ao caso, o artigo 9º, da Consolidação das Leis do Trabalho, que considera nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar ou impedir a aplicação dos preceitos nela contidos

E como o parágrafo 2.º do art. 229 do Decreto 3.048/99, permite ao Auditor Fiscal desconsiderar o vínculo pactuado, a Auditoria, ao verificar a ocorrência dos requisitos da relação de emprego, agiu em conformidade com ditames legais e enquadrando corretamente os trabalhadores como empregados da autuada para efeitos da legislação previdenciária.

Esse enquadramento será automático sempre que estiverem presentes, na prestação do serviço, os pressupostos da relação de emprego, quais sejam, a remuneração, a habitualidade e a subordinação, porque a lei assim determina, mesmo que no contrato formalizado entre as partes esteja definido de forma diversa, pois a relação de emprego não é aferida pelos elementos formais do ajuste, mas do conteúdo emergente de sua execução.

Dessa forma, ao contrário do que entende a recorrente, desde que presentes os requisitos do art. 12, I, "a", da Lei n.º 8.212/91, pode sim o Auditor Fiscal desconsiderar a contratação do segurado como contribuinte individual para considerá-lo como empregado da contratante, exclusivamente para fins de recolhimento da contribuição previdenciária, pois houve a ocorrência do fato gerador.

Ademais, os nossos Tribunais já vêm decidindo que o Fisco pode autuar empresa se esta deixar de recolher contribuições previdenciárias em relação às pessoas que ela julgue com vínculo empregatício e, caso discorde, a empresa dispõe do acesso à Justiça do Trabalho afim de questionar a existência do vínculo.

E, de acordo com o art. 118, inciso I do CTN, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Nesse sentido e por tudo que foi exposto no Relatório Fiscal, entendo que restou comprovada, nos autos, a relação de emprego entre a MUDE COMÉRCIO E

SERVIÇOS LTDA e as pessoas físicas que lhes prestaram serviços apontadas pela fiscalização..

Insta salientar que, conforme art. 114, I da CF/88, compete à Justiça do Trabalho processar e julgar as ações oriundas da relação de trabalho, não havendo, portanto, invasão de competência, uma vez que a autoridade fiscal apenas constituiu o crédito previdenciário incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados, mas não julgou, com atributo de coisa julgada, a relação de emprego, pois que esta última matéria é de competência da Justiça do Trabalho.

A autoridade fiscalizadora em questão tem competência para efetuar o lançamento, uma vez que é, sim, atribuição inerente ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil verificar a ocorrência de fatos geradores das contribuições previdenciárias, lançando os respectivos tributos, e enquadrar a pessoa física como segurado obrigatório da Previdência Social, independentemente da forma jurídica que foi adotada, a qual, por vezes, pode mascarar tal condição, nos termos do art. 33, *caput* da Lei nº 8.212/91.

Assim, em respeito ao Princípio da Verdade Material e pelo poder-dever de buscar o ato efetivamente praticado pelas partes, a Administração, ao verificar a ocorrência de fato gerador, pode superar o negócio jurídico para aplicar a lei tributária aos verdadeiros participantes do negócio.

Esse é o entendimento consolidado do Colendo Superior Tribunal de Justiça, conforme manifestação exarada pelo eminente Ministro CASTRO MEIRA, quando do julgamento do REsp nº 575.086/PR, em 21/03/2006, *verbis* :

*"O reconhecimento da relação de emprego para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento de contribuições previdenciárias é independente do exame na Justiça Trabalhista. A autarquia previdenciária por meio de seus agentes e fiscais tem competência para reconhecer o vínculo trabalhista, porém, somente para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento da contribuição previdenciária, mas à Justiça do Trabalho cabe reconhecer o vínculo trabalhista e os direitos advindos. O agente fiscal do INSS exerce atos próprios quando expede notificação de lançamento referente a contribuições devidas sobre pagamentos efetuados, podendo submeter-se tal avaliação administrativa ou judicial." (grifei)*

A competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para caracterização de empregado para fins previdenciários tem sido agasalhada pela jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça, conforme os arestos a seguir:

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. REEXAME DO SUBSTRATO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA Nº 07/STJ.**

*I - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder à autuação, a fim de que seja*

*efetivada a arrecadação" (REsp nº515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIULLI NETTO, DJ de 25/04/05).*

*II - Destaque-se que remanesce hígida a competência da Justiça do Trabalho na chancela da existência ou não do aludido vínculo empregatício, na medida em que: "O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestado, seja administrativamente, seja judicialmente" (REsp nº575.086/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 30/03/06).*

*III - O acórdão recorrido, ao dirimir a controvérsia, entendeu que inexistiu prova que afastasse a validade da NFLD, sendo que, para rever tal posicionamento, seria necessário o seu reexame, que serviu de sustentáculo ao convencimento do julgador, ensejando, no caso, a incidência da Súmula nº 07/STJ.*

*IV - Agravo regimental improvido. PREVIDENCIÁRIO - INSS - FISCALIZAÇÃO - AUTUAÇÃO - POSSIBILIDADE - VINCULO EMPREGATÍCIO.*

*A fiscalização do INSS pode autuar empresa se esta deixar de recolher contribuições previdenciárias em relação às pessoas que ele **julgue com vínculo empregatício**. Caso discorde, a empresa dispõe do acesso à Justiça do Trabalho, a fim de questionar a existência do vínculo. Recurso provido.*

*(STJ. 1ª Turma. REsp 236279/RJ; Recurso Especial 11999/0098105-7. Relator Min. Garcia Vieira. DJ 20.03.2000. p. 48)*

*(...)*

*1. A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção ao trabalho, entre as quais se inclui o direito & previdência social.*

*2. No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonega cão. Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que se atenda ao princípio da legalidade, ou para que o ato possa ser objeto de controle judicial, ou para que o contribuinte possa exercer seus direitos de defesa.*

*Dou provimento ao recurso e inverte as penas de sucumbência.*

*(STJ. AG nº 257.017-RS. Relator Min. José Delgado. DJ 21/10/99.)*

**RECURSO ESPECIAL — FISCALIZAÇÃO — CONSTATAÇÃO DE LIAME LABORAL POR MEIO DE FISCAL DA PREVIDÊNCIA — ALEGADA POSSIBILIDADE DE AFERIÇÃO DE VINCULO EMPREGATÍCIO DE PESSOAS QUE PRESTAM**

*SERVIÇOS NAS EMPRESAS QUE DEVEM RECOLHER CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCOMPETÊNCIA PARA DESQUALIFICAR A RELAÇÃO EMPREGATÍCIA RECONHECIDA EM AMBAS AS INSTÂNCIAS — PRETENDIDA REFORMA COM BASE EM JULGADO DESTE SODALÍCIO — RECURSO PROVIDO.- No particular, o fiscal, ao promover a fiscalização para eventual cobrança da contribuição, entendeu que os médicos que estavam a prestar serviços nas dependências do hospital da contribuinte possuíam vínculo de trabalho, razão por que lavrou os autos de infração. - O LAPAS ou o INSS (art. 33 da Lei n. 8.212), ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação. (...) –*

*Recurso especial conhecido e provido com base na divergência jurisprudencial.*

*(Resp 515821/RJ; Recurso Especial 2003/0027212-8. Relator Min.Franciulli Netto. STJ. 2ª Turma. DJ 25.04.2005. p. 278.)*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INSS. FISCALIZAÇÃO DE EMPRESA.CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO NÃO DECLARADO. COMPETÊNCIA. AUTUAÇÃO. POSSIBILIDADE. REEXAME DO SUBSTRATOFATICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SUMULA Nº 07/STJ.*

*I - O INSS, "ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte, possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela **prestam serviços**. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve procedera autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação"*

*(Resp nº515.821/RJ, Rel. Min. FRANCIIUM NETTO, DJ de 25/04/05).*

*(...)*

*IV - Agravo regimental improvido.*

*(AgRg no REsp 894015 /AL ; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL2006/0227932-9 Relator Min. FRANCISCO FALCÃO Franciulli Netto. STJ. 1ª Turma. DJ 12.04.2007 p. 251) (grifei)*

No mesmo sentido são os seguintes julgados do CRPS:

*PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. TERCEIRIZAÇÃO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS DE MORA. TAXA SELIC LEGALIDADE.CONSTITUCIONALIDADE.*

*I — Constatado pela fiscalização do INSS que os serviços terceirizados da empresa ocorrem de forma simulada, apenas para burlar o FISCO, correto o enquadramento dos empregados terceirizados como segurados empregados da empresa contratante; (.)*

*RECURSO CONHECIDO E WO PROVIDO.*

*(4º CAJ. NFLD DEBCAD Nº 35.472.425-8. Acórdão nº 239/2005. Relator: Rogério de Lellis Pinto. Julgamento em 23/02/05. Resultado do julgamento: RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO POR UNANIMIDADE.)*

*PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. TERCEIRIZAÇÃO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SEBRAE. INCRA. CONSTITUCIONALIDADE. ASSISTÊNCIA MÉDICA. PRÓ-LABORE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. SESI. SENAL COMPETÊNCIA PARA ARRECADAR.*

*I — Constatado pela fiscalização do INSS que os serviços terceirizados da empresa ocorrem de forma simulada, apenas para burlar o FISCO, correto o enquadramento dos empregados terceirizados como segurados empregados da empresa contratante; (..)*

*RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.*

*CAJ. NFLD DEBCAD Nº 35.472.423-1. Acórdão nº 238/2005. Relator: Rogério de Lellis Pinto. Julgamento em 23/02/05. Resultado do julgamento: RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO POR UNANIMIDADE)*

A autuada entende, ainda, que a fiscalização não comprovou a existência dos elementos caracterizadores da relação de emprego, pois deixou de analisar individualmente cada uma das relações supostamente existentes e demonstrar, de maneira individual, a ocorrência de cada um dos fatos geradores, entendendo que não cabe a utilização de um caso a título de exemplo para outros.

Ocorre que a fiscalização relacionou cada uma das pessoas físicas e o período em que eles prestaram serviços à recorrente, anterior ao devido contrato de trabalho.

As remunerações e o período trabalhado constam das folhas de pagamento encontradas no HD portátil do gerente da empresa, Sr Marcílio Palhares, e estão discriminadas na planilha intitulada “PAGAMENTOS FORA DO PERÍODO FORMAL DO CONTRATO DE TRABALHO”, que traz os segurados empregados, suas contribuições previdenciárias, a data de admissão na empresa e a função exercida, com o correspondente número da FRE.

Portanto, não procede a alegação de que não houve individualização dos segurados caracterizados como empregados.

A fiscalização informou que, entre os documentos analisados, estão os organogramas, documento que apresenta a estrutura de uma empresa, e que foram encontrados

nos computadores apreendidos, e demonstram a subordinação, a não-eventualidade e a pessoalidade, pois revelam a hierarquia, a necessidade permanente de funcionário exercendo determinada função, e a impossibilidade de se enviar outra pessoa que não a designada para exercer aquele cargo, para trabalhar naquele lugar, ou para dar ou receber ordens.

Também, nas folhas de pagamentos encontrados no HD portátil do Sr. Marcílio, constam as remunerações por trimestre, e demonstram as composições salariais de cada um dos trabalhadores, registrados ou não, contendo salários fixos e variáveis, e nelas, além do Sr. Reinaldo de Paiva Grillo, estão todos os empregados que trabalhavam sem o devido registro do contrato de trabalho.

A fiscalização verificou, da análise dessas folhas, que o salário do período sem registro é o mesmo do período registrado, não havendo interrupções entre os dois períodos, permanecendo o empregado, após o registro, na mesma função e no mesmo departamento em que trabalhava antes de ser haver o devido contrato de trabalho.

Outros documentos, descritos nos itens 4A e 4B do Relatório Fiscal, demonstram que o Sr. Reinaldo de Paiva Grillo, que nunca foi registrado em contrato de trabalho, era empregado da recorrente ao longo do período do débito, trazendo seu cargo, função e remuneração, indicando a quem estava subordinado dentro da hierarquia da empresa e sobre quais funcionários exercia poder de mando.

Cumpram-se observar que as atividades exercidas pelos segurados caracterizados como empregados são matérias da competência da autuada, e diante da existência de uma posição jurisprudencial de que é vedada a terceirização da atividade fim da empresa, não há como vislumbrar que tais atividades sejam exercidas por terceiros sem vínculo com a recorrente.

Dessa forma, a fiscalização demonstrou a presença de subordinação, pessoalidade, onerosidade e não-eventualidade, requisitos necessários à caracterização do vínculo de emprego e caracterizou as pessoas físicas apontadas como segurado empregado da recorrente.

E, segundo o Ministro Carlos Veloso “*Corre em favor do ato administrativo a presunção da legitimidade. Assim, se o lançamento fiscal previdenciário aponta a existência de empregados e não trabalhadores autônomos, cumpre ao contribuinte ilidir, mediante prova, essa presunção*” (TRF AC. 101.404-MG, Min. Carlos Veloso – DJU 05/09/85, pág. 14800).

Dessa forma, o agente fiscal, ao constatar a existência dos elementos caracterizadores da relação de emprego e a falta do recolhimento da contribuição devida incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, lavrou corretamente o presente AI.

Cumpram-se reiterar que, como exceção do Sr. Reinaldo de Paiva Grillo, todos os demais trabalhadores foram enquadrados como segurados empregados pela própria recorrente e períodos posteriores, e continuaram a exercer as mesmas funções que exerciam antes.

Todos esses fatos, aliados aos demais narrados pela fiscalização, reforçam a convicção de que esses trabalhadores eram, no período objeto do AI, empregados da recorrente.

Com relação ao argumento de que não se aplicam, no caso concreto, as disposições do art. 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91, cumpre observar que a fiscalização não amparou a autuação no referido dispositivo legal.

A recorrente insiste em afirmar que inexistiu pagamento às pessoas físicas arroladas nas planilhas no período apurado pela fiscalização, anterior ao da formalização do contrato de trabalho, como demonstram as DIRFs anexadas na impugnação, e que a fiscalização nada comprovou quanto à existência de tais pagamentos de remuneração, mas apenas reputou, com base em presunção não prevista ou autorizada em lei, que tais pagamentos efetivamente ocorreram.

Ora, mas a existência de folhas de pagamento, com o registro das remunerações, para as referidas pessoas físicas, e no período do débito, reforça a convicção de que o pagamento foi realizado, pois não é possível supor que, se houve a prestação do trabalho, conforme restou demonstrado, tal trabalho não tenha sido remunerado.

Portanto, entendo que restou demonstrado o pagamento das remunerações.

A recorrente inova, em relação à peça impugnatória, informando que, em 2006 e 2007, a empresa foi fiscalizada minuciosamente pelo Ministério do Trabalho e Emprego, sob a supervisão do Ministério Público da União, para fins de verificar eventual descumprimento das leis trabalhistas, e relata que, durante a inspeção, o MTE, solicitou a regularização do registro de seis prestadores de serviços, o que foi efetuado pela recorrente, destacando, ainda, que os referidos Órgãos não constataram qualquer irregularidade envolvendo as pessoas arroladas pela fiscalização, aduzindo que, se houvesse de fato o alegado vínculo empregatício entre a recorrente e tais pessoas, como quiseram parecer as autoridades fazendárias, o MTE certamente teria identificado a relação jurídica, tomando as providências cabíveis, o que, como é possível verificar, não foi o caso.

No entanto, observa-se que o argumento acima não foi apresentado em defesa, o que, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, se consubstancia em matéria não impugnada, para a qual ocorreu a preclusão do direito de discussão.

Porém, ainda que não se considerasse ocorrida a preclusão, verifica-se, no caso presente, que na época em que ocorreu a fiscalização do Ministério do Trabalho ainda não havia sido deflagrada a ação que culminou na apreensão da documentação utilizada pela fiscalização da RFB, ocorrida somente no final de 2007.

Não tenho dúvidas de que, se a fiscalização trabalhista tivesse tido acesso a esses documentos apreendidos, sua conclusão seria pela caracterização do vínculo empregatício, a exemplo do que ocorreu com a auditoria da RFB.

Ademais, o resultado da fiscalização do MTE apenas demonstra que é uma prática da recorrente não registrar segurados empregados que lhe prestam serviços, o que vem corroborar o entendimento esposado pela fiscalização da RFB.

A autuada insiste na aplicação da regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, para reafirmar que os lançamentos ocorridos antes de 15/12/2003 estariam atingidos pela decadência.

Contudo, o fato gerador que ensejou a lavratura do AI em tela é o pagamento de remuneração dos segurados caracterizados como empregados pela fiscalização, cujo vínculo empregatício não foi reconhecido pela empresa, no período.

Portanto, para os fatos geradores objeto do presente AI, não houve recolhimento antecipado, caso em que se aplica o prazo previsto no art. 173, do CTN, transcrito a seguir:

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

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

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

Verifica-se, da análise dos autos, que o contribuinte tomou ciência do AI em 16/12/2008, conforme AR de fls. 270, e o lançamento se refere ao período de 01/2003 a 09/2007.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que não se operara a decadência do direito de constituição do crédito, uma vez que, para a primeira competência lançada, 01/2003, a contribuição é devida somente a partir de 02/2003, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2004, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Portanto, o Fisco se encontra ainda no direito de cobrar a integralidade das contribuições devidas lançadas por meio do AI em tela.

A recorrente insurge-se, também de forma inovadora, contra a incidência de juros sobre a multa de ofício, alegando ilegalidade de sua cobrança.

No entanto, a exemplo do que ocorreu quanto à fiscalização do MTE, a recorrente não apresentou perante a primeira instância de julgamento qualquer questionamento a respeito, vindo a fazê-lo somente em sede recursal.

Dessa forma, entendo que encontra-se precluído o direito à discussão de matéria trazida de forma inovadora na segunda instância administrativa, em razão do que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

**Art.17.** *Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*

Por fim, a recorrente alega inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora,

*Súmula nº 03:*

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Processo nº 10803.000159/2008-06  
Acórdão n.º **2301-004.030**

**S2-C3T1**  
Fl. 12

VOTO por **CONHECER DO RECURSO** para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO.**

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Bernadete de Oliveira Barros – Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Wilson Antonio de Souza Correa, Redator Designado

Peço vênia à perfulgente Relatora, em que pese sua notória sapiência, mas dela divirjo no presente voto, conforme exposto abaixo.

### EXCLUSÃO DOS REPRESENTANTES LEGAIS DA RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS

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.*

Assim, a relação de co-responsáveis que consta nos autos não atribui responsabilidades à eles, e tão pouco comporta discussão no âmbito do CARF.

### MULTA

Há de se reconhecer o direito do contribuinte à redução da multa incidente pelo não recolhimento da contribuição previdenciária para 20%, sendo a mesma aplicável a todos os períodos, uma vez que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias, devem seguir o princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, com previsão legal no artigo 106, inciso II, "c" do CTN, reduzindo-se o valor da multa aplicada para o percentual de 20%, por aplicação retroativa da Lei nº 9.430/96.

O art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional prevê expressamente que a lei nova possa reger fatos geradores pretéritos, desde que se trate de ato não definitivamente julgado, por aplicação do princípio da retroatividade benéfica.

Sendo assim, mister que tenhamos em mente que enquanto não preclusa a oportunidade para a oposição algum remédio processual e ou se estes não tiverem transitado em julgado, possível será a aplicação do dispositivo supramencionado, uma vez que não há nada definido juridicamente, ou seja, não há trânsito em julgado.

De mais a mais, na lei não há distinção da multa moratória e a punitiva, e por isto mesmo o contribuinte faz jus à incidência da multa moratória mais benéfica, sendo cabível a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96, desde que, como alhures dito, o ato não se encontre definitivamente julgado, como é o caso em tela.

Este pensar, da mesma forma vêm se posicionando nossos Tribunais, *in*

*verbis*:

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

Autenticado digitalmente em 17/06/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em

19/06/2014 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Assinado digitalmente em 04/07/2014 por MARCELO OLIVEIRA

A, Assinado digitalmente em 17/06/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA

Impresso em 07/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COFINS. DCTF. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO DA JUNTADA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROVA PERICIAL INDEFERIDA. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 A FATOS GERADORES ANTERIORES A 1997. POSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. ART. 106, DO CTN. TAXA SELIC. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DECRETO-LEI Nº 1.025/69.

....

O Código Tributário Nacional, por ter natureza de lei complementar, prevalece sobre lei ordinária, facultando ao contribuinte, com base no art. 106, do referido diploma, a incidência da multa moratória mais benéfica, com a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96 a fatos anteriores a 1997.

...

(STJ, REsp 653645/SC, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 21/11/2005)"

"EXECUÇÃO FISCAL. REDUÇÃO DE MULTA EM FACE DO DEL 2.471/1988. ART. 106, II, "c", CTN. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

1. O ART. 106, do CTN admite a retroatividade, em favor do contribuinte da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados. Sobrevindo, no curso da execução fiscal, o DL 2.471/1988, que reduziu a multa moratória de 100% para 20% e, sendo possível a reestruturação do cálculo de liquidação, é possível a aplicação da lei mais benigna, sem ofensa aos princípios gerais do direito tributária. Na execução fiscal, as decisões finais correspondem as fases de arrematação, da adjudicação ou remição, ainda não oportunizados, ou, de outra feita, com a extinção do processo, nos termos do art. 794, do CPC. (STJ, REsp 94511/PR, 1ª T., Rel. Min. Demócrito Reinaldo, DJ.: 25/11/1996)"

Assim, para valer a regra da retroatividade benéfica da lei, estampada no artigo 106 II, C do Código Tributário Nacional, no caso em tela a multa a ser aplicada é aquela que se encontra no artigo 61 da Lei 9.430/1996.

## CONCLUSÃO

Desta forma, diante de todo o exposto, tenho que o presente remédio recursivo acode todos os requisitos de admissibilidade, dele conheço, para no mérito, quanto ao CORESP, dizer que ele não implica responsabilidade aos relacionados e tão pouco comporta discussão no âmbito do CARF, e, referente a multa, aplicar-lhe a mais benéfica, conforme

determina o artigo 106, II, C do CTN, sendo certo que o artigo 61 da Lei 9.430/1996, é a mais favorável.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Wilson Antonio de Souza Correa – Redator