



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

**Processo n°** 10920.008019/2007-51  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 2401-003.976 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de dezembro de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: INTERPOSTA PESSOA OPTANTE PELO SIMPLES FEDERAL  
**Recorrente** PRESIDENTE DA 6ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM FLORIANÓPOLIS (DRJ/FNS)  
**Interessado** FERRAMENTARIA JN LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/10/2006

DECADÊNCIA. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

Caracterizado o pagamento antecipado, e ausente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação pela fiscalização, a contagem do prazo decadencial em relação às contribuições previdenciárias dá-se pela regra do § 4º do art. 150 do CTN.

PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. TRABALHADORES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO FORMAL. RELAÇÃO TRIBUTÁRIA COM A EMPRESA AUTUADA. INSUFICIÊNCIA DAS PROVAS NO LANÇAMENTO.

Cabe ao Fisco lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando o vínculo formal pactuado com pessoa jurídica interposta, optante pelo Simples Federal, desde que demonstrado, por meio da linguagem de provas, que os trabalhadores prestavam serviços diretamente à empresa autuada. A insuficiência das provas no lançamento acarreta a impossibilidade da manutenção do crédito tributário constituído pela fiscalização.

Recurso de ofício negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10920.008019/2007-51  
Acórdão n.º 2401-003.976

S2-C4T1  
Fl. 713

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento. O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva divergiu, votando pelo provimento do recurso de ofício. Fez sustentação oral: Dr. Leonardo Werner. OAB; 13025.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

André Luís Mársico Lombardi - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Henrique de Oliveira e Rayd Santana Ferreira.

## Relatório

Cuida-se de recurso de ofício interposto pelo Presidente da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS), em face da decisão administrativa consubstanciada no Acórdão nº 07-17.098, cujo dispositivo reconheceu a decadência no período de 08/2001 a 12/2002 e, quanto ao restante do crédito tributário, considerou nulo o lançamento, cancelando o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa desse Acórdão (fls. 694/701):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/08/2001 a 31/10/2006*

*NFLD DEBCAD n.º. 37.126.159-7, de 20/12/2007.*

*CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.*

*Para qualificar trabalhadores como segurados empregados de uma empresa, deve a fiscalização demonstrar estarem presentes os pressupostos necessários à caracterização da relação de emprego ou de que tenha havido simulação na sua contratação por interposta pessoa jurídica.*

*Lançamento Nulo*

2. Extrai-se do relatório fiscal que o processo administrativo é composto pela **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.126.159-7**, relativa ao período de 08/2001 a 10/2006, abrangendo as contribuições previdenciárias patronais a que se referem os incisos I a III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incidentes sobre remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais, bem como as contribuições devidas a terceiros - FPAS 507/Código 0079 (fls. 58/62).

2.1 Os fatos geradores e as bases de cálculo foram apurados em folhas de pagamento e Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) em nome de terceiro, pessoa jurídica optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples Federal), denominado doravante de "SM".

2.2 A despeito da vinculação formal dos segurados empregados e dos sócios com a empresa "SM", a fiscalização concluiu que a prestação dos serviços ocorria para a pessoa jurídica autuada, de forma que constituiu de ofício o crédito tributário em nome da Ferramentaria JN Ltda.

2.3 Em síntese, o Fisco aponta os seguintes motivos de convencimento para a autuação:

- i) ambas as pessoas jurídicas foram constituídas com objetos sociais semelhantes e situavam-se no mesmo endereço comercial;
- ii) a constituição da empresa "SM" deu-se no mês seguinte à exclusão da autuada do Simples Federal;
- iii) o quadro societário da "SM" é composto pelas esposas dos sócios da autuada, sendo que um dos sócios desta última também fora sócio, ainda que não concomitantemente, da empresa "SM";
- iv) houve transferência de empregados da "SM" para a autuada, em 06/2006, sem alteração nas suas rotinas de trabalho;
- v) inexistência de registros na contabilidade da "SM" de aquisição de insumos e matérias-primas, máquinas e equipamentos e de despesas com veículos, energia elétrica, água, aluguel, telefone, dentre outras;
- vi) o valor das despesas com pessoal da "SM" era muito próximo ao seu faturamento, chegando, nos anos de 2005 e 2006, a superá-lo, em enorme contraste com a situação da pessoa jurídica autuada; e
- vii) o endereço da sede da empresa "SM", quando da ação fiscal, era na residência de lazer pertencente a sócio da autuada.

3. Intimada da autuação por via postal em 3/1/2008, às fls. 3, 690 e 692, o sujeito passivo impugnou a exigência fiscal, em preliminar e mérito, contrapondo um por um os argumentos trazidos pela autoridade lançadora. Além disso, reclamou pela decadência parcial quanto aos lançamentos anteriores ao ano de 2003 (fls. 114/176).

4. Ao apreciar o litígio, o colegiado de primeira instância, por intermédio do Acórdão nº 07-17.098, julgou improcedente o crédito tributário até a competência 12/2002, inclusive, porquanto alcançado pela decadência e, quanto ao restante, considerou nula a autuação, com a ressalva da possibilidade de proceder-se ao lançamento substitutivo, porventura identificada situação fática a dar-lhe suporte.

4.1 Segundo o voto-condutor do acórdão recorrido, a autoridade fiscal não comprovou estarem presentes os pressupostos que caracterizam o vínculo empregatício diretamente com a autuada ou, alternativamente, demonstrou haver simulação na criação de terceira pessoa jurídica, optante pelo Simples Federal, com a finalidade ilícita de expressar uma realidade inexistente para encobrir o verdadeiro tomador dos serviços dos segurados, responsável pela efetiva gestão do empreendimento empresarial. Assim, concluiu pela nulidade da autuação, por ausência de prova da ocorrência do fato gerador.

Processo nº 10920.008019/2007-51  
Acórdão n.º **2401-003.976**

**S2-C4T1**  
Fl. 716

---

5. Em razão do valor exonerado ultrapassar o limite de alçada de que trata o art. 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, a autoridade competente de primeira instância interpôs o recurso de ofício.

6. Cientificada do Acórdão nº 07-17.098, não consta manifestação por parte da autuada (fls. 704).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### Juízo de admissibilidade

7. Formalizado na própria decisão, o recurso de ofício foi interposto pela autoridade de primeira instância em harmonia com as normas aplicáveis à matéria, dada que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário em valor superior ao limite estabelecido pela Portaria MF nº 3, de 2008.

8. Entendo, desse modo, satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso de ofício e dele tomo conhecimento.

### Decadência

9. Dos autos, verifico que o Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), juntados às fls. 57, registra o exame de comprovantes de recolhimento, ao passo que o voto do relator, em primeira instância, declara que "*em consulta ao conta-corrente do estabelecimento no sistema de arrecadação da Previdência Social, houve recolhimentos nas competências abrangidas pelo lançamento.*" (fls. 698)

10. Por sua vez, a ciência do lançamento fiscal, assim como a apresentação de defesa, ocorreram no mês de jan/2008, anteriormente, portanto, ao decidido no Recurso Extraordinário (RE) nº 550.882-9/RS, entre outros, e da edição da Súmula Vinculante nº 8, em que a Corte Suprema declarou a inconstitucionalidade do prazo decadencial de 10 (dez) anos estabelecido no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

10.1 O entendimento jurisprudencial remeteu o intérprete às normas jurídicas de decadência contidas na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

11. Apenas com a publicação do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em ago/2008, foram uniformizadas as orientações administrativas quanto à disciplina para a contagem do prazo decadencial e aplicação das regras do § 4º do art. 150 e inciso I do art. 173, ambos do CTN.

12. Nesse passo, no tocante às contribuições exigidas na notificação fiscal, e tendo em vista a ausência de comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação pela fiscalização, acredito suficientemente caracterizado o pagamento antecipado parcial para fins de aplicação da regra de decadência de cinco anos prevista no § 4º no art. 150 do CTN.

13. Dessa feita, como consignado na decisão de piso, aperfeiçoado o lançamento em 3/1/2008, estão fulminadas pela decadência as competências 08/2001 a 12/2002, devendo ser mantida a decisão "a quo"

## Mérito

14. A ocorrência do fato previamente descrito na lei, no antecedente da norma de incidência, basta para o nascimento da obrigação tributária. Nem mais, nem menos. Além de o liame obrigacional prescindir da manifestação de vontade das partes, também os elementos da relação tributária, no consequente da regra-matriz de incidência, não se alteram pela vontade de quem ocupa os pólos ativo e passivo do vínculo jurídico.

15. De tal sorte que no procedimento de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, estritamente conforme as prerrogativas e competências estabelecidas em lei, não está a fiscalização refém da forma jurídica adotada pelo particular, nem daquilo que consta em documentos, acordos e instrumentos de controle.

16. Mais que um ônus, é dever do Fisco, em face da legalidade, tipicidade e indisponibilidade do interesse público, investigar e verificar a ocorrência do fato jurídico tributário segundo se sucede no mundo fático. Prevalecerá a realidade dos fatos em detrimento da formalidade dos atos, cabendo à fiscalização demonstrar em qualquer caso, apoiado na linguagem de provas, a ocorrência dos fatos jurídicos que servem de suporte à exigência fiscal.

17. Em visto disso, ao verificar o desvirtuamento dos elementos constitutivos da obrigação tributária, no critério pessoal ou quantitativo, a fiscalização pode desconsiderar o vínculo pactuado e lançar o crédito tributário correspondente à relação jurídica efetivamente existente.

18. Pois bem. Se de um lado, como bem afirma o voto-condutor do acórdão recorrido, a fiscalização não chegou a detalhar a presença dos requisitos inerentes à relação de trabalho necessários à caracterização do vínculo tributário diretamente com a pessoa jurídica notificada, tais como pessoalidade e subordinação, de outro, entendo que a autoridade lançadora procurou demonstrar a existência de interposição da empresa "SM", com vistas a concentrar a mão de obra do processo produtivo das empresas e viabilizar à autuada, não optante pelo Simples Federal, deixar de recolher as contribuições patronais.

19. Em consequência, com suporte no conjunto-probatório carreado aos autos, pretendeu o Fisco vincular diretamente os segurados da "SM" à empresa fiscalizada, atestando a sua condição de verdadeiro tomador dos serviços prestados pelos trabalhadores e, portanto, responsável pelos recolhimentos das contribuições previdenciárias.

20. Segundo depreende-se da acusação fiscal, a realidade dos fatos, em que pese o aspecto formal dos vínculos, relevaria o efetivo labor no período para a pessoa jurídica notificada, o que dispensaria a comprovação do atendimento dos requisitos do vínculo de emprego para cada um dos trabalhadores envolvidos.

21. Com esse olhar sobre os autos, minha impressão é a ausência de vícios no lançamento, em contraposição ao consignado na decisão de piso.

21.1 Ainda que possa ser insuficiente as provas para prevalecer a acusação fiscal, o ato administrativo de lançamento foi motivado. Por isso, longe de conduzir à nulidade material, passível de novo lançamento em tese, mediante edição de ato com conteúdo alterado, a insuficiência das provas colhidas pela fiscalização, como ora se apresenta, levaria à **improcedência do feito**.

21.2 Reconheço que é questão controvertida, todavia o vício material para mim demanda a falta da prova no lançamento, consistente na violação frontal quanto a um dos elementos intrínsecos à norma individual e concreta (motivação), uma deficiência prévia ao exame do mérito, enfrentada preliminarmente e cognoscível de ofício pelo julgador. A insuficiência na construção probatória - apreciada pelo julgador em conjunto com as razões de fato e direito oferecidas pela outra parte - é matéria de mérito.

22. Nada obstante, a despeito da inexistência de vícios, há que se aderir à decisão recorrida quando conclui pela impossibilidade de manter o crédito tributário exigido no processo administrativo.

22.1 De fato, ao adentrar no mérito da autuação fiscal, tenho que concordar que o conjunto probatório juntado pelo Fisco é insuficiente para vincular os segurados da "SM" diretamente à autuada.

23. Conquanto mereceriam investigação e aprofundamento sob a ótica da verdade material, os indícios apontados pela fiscalização, mesmo que analisados conjuntamente, não permitem estabelecer uma conexão em grau bastante para aferir concretamente o vínculo laboral dos segurados com a empresa autuada. Por tal razão, têm a sua força axiológica como prova reduzida quando confrontados com as razões de defesa da impugnante.

24. A impugnante colaciona aos autos indícios da autonomia das empresas, inclusive apresentando cópias de alvarás de funcionamento (fls. 570/608). Enquanto sua atividade principal era direcionada à fabricação de moldes, a "SM" atuava na prestação de serviços de usinagem, por encomenda de terceiros. Apoiada em notas fiscais, a impugnante sustenta ainda que tomava serviços de usinagem de outras empresas que não a "SM" (fls. 520/568), assim como a "SM" usinava peças igualmente para distintas empresas (fls. 295/519).

25. Alega também o sujeito passivo que a empresa "SM", no período de 2005 a 2006, enfrentou dificuldades financeiras e socorreu-se de empréstimos, o que culminou com a alienação do fundo de comércio no ano de 2006 (fls. 610/623) Ainda que concedidos os empréstimos pela própria autuada, mediante contrato particular, é necessário infirmá-los no que toca à existência e/ou finalidade.

26. É que a presunção de legitimidade dos atos administrativos não exige a apropriada construção probatória por parte do agente fiscal. Por isso, a falta de registros contábeis de aquisição de insumos e matérias-primas, máquinas e equipamentos, além de despesas com veículos, energia elétrica, água, aluguel e telefone na empresa "SM" não implica, como supõe a fiscalização, inferir uma correlação lógica com o pagamento dessas despesas e custos por parte da autuada.

26.1 Exigem-se pelos menos indícios concretos de confusão financeira, patrimonial ou administrativa entre as empresas envolvidas, que afastem a dúvida de meras irregularidades formais nos registros contábeis da empresa "SM".

26.2 Só exposto desse maneira pela autoridade lançadora, sem informações adicionais e/ou documentos conclusivos, tornam-se frágeis os elos de conexão com a notificada, na condição de efetivo tomador dos serviços dos segurados.

27. De mais a mais, atento à linguagem de provas utilizada pela autoridade lançadora, nem mesmo a estreita ligação entre os sócios das pessoas jurídicas, a localização física dos estabelecimentos industriais e a relação entre faturamento e mão de obra são indícios fortes, convergentes e, principalmente, suficientes para conduzir à sujeição passiva da fiscalizada.

28. O mesmo se diga ao endereço da empresa "SM" e da transferência de empregados para a autuada em período posterior à fiscalização, os quais exigiriam um melhor detalhamento da ligação com a sujeição passiva imposta pela fiscalização, a exemplo da juntada de depoimentos dos trabalhadores sobre as condições e o gerenciamento das atividades laborais no período fiscalizado, porquanto as aludidas circunstâncias apontadas pela fiscalização não dizem respeito à época dos fatos geradores.

29. Em suma, em que pese relevantes os elementos trazidos pela fiscalização, estou convencido - pautado no conjunto fático-probatório articulado pelas partes - de que não restou caracterizada a sujeição passiva em nome da fiscalizada, com relação à prestação de serviços pelos segurados vinculados à empresa "SM", descabendo ao julgador suprir eventual deficiência probatória.

29.1 A toda a evidência, trata-se de procedimento excepcional de constituição do crédito tributário e caberia à fiscalização o aprofundamento na fase inquisitória da investigação, para colher elementos de prova adicionais e demonstrar univocamente a prestação dos serviços diretamente à empresa fiscalizada.

30. A despeito do entendimento pessoal pela improcedência da notificação, em exame de mérito, penso que não cabe agravar o resultado do julgamento imposto à Fazenda Nacional em recurso de ofício, em analogia ao enunciado da Súmula nº 45 do Superior Tribunal de Justiça.<sup>1</sup>

31. É bem verdade que a intimação do Acórdão nº 07-17.098, às fls. 704, não ofereceu à fiscalizada explicitamente a possibilidade de prazo recursal para contestá-lo, tendo em vista o colegiado de primeira instância não julgar improcedente à autuação, conforme requerido na impugnação.

32. Entretanto, dado o transcurso do prazo decadencial para lançamento dos fatos geradores anteriores a 2007, a manutenção da decisão recorrida, nos termos em que foi proferida, possui os mesmos efeitos práticos e não fere direito das partes.

33. Dessa feita, as conclusões do colegiado de primeira instância, quanto à decadência e vício material, devem ser confirmadas em grau de revisão recursal.

Processo nº 10920.008019/2007-51  
Acórdão n.º **2401-003.976**

**S2-C4T1**  
Fl. 721

---

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso de ofício e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleberson Alex Friess - Relator