



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

Processo nº 10920.723911/2012-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-004.535 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2016
Matéria INTERPOSTA PESSOA. SIMULAÇÃO.
Recorrente JOINVILLE COMÉRCIO E TRANSPORTE DE GÁS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

FRAUDE OU SIMULAÇÃO. PESSOA INTERPOSTA.

Configura-se simulação ou fraude quando os elementos probatórios indicam que duas sociedades empresárias constituem um único empreendimento de fato, por possuírem mesma atividade econômica e unidade de gestão, sendo que uma delas se utiliza, na execução das suas atividades-fins, da força de trabalho formalmente vinculada à outra, que, por sua vez, é optante pelo regime simplificado de tributação (SIMPLES).

SUJEIÇÃO PASSIVA. PRIMAZIA DA REALIDADE.

O Fisco está autorizado a descaracterizar a relação formal existente, com base nos arts. 142 e 149, VII, do CTN, e considerar, para efeitos do lançamento fiscal, quem efetivamente possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPETÊNCIA.

O Fisco, por meio de seus agentes auditores fiscais, pode afastar a eficácia do contrato de trabalho autônomo e enquadrar os trabalhadores como segurados empregados como decorrência lógica das atribuições inerentes à competência para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições devidas à Seguridade Social. Inteligência do § 2º do art. 229 do RPS/99.

MULTA CONFISCATÓRIA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. TAXA SELIC.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 02.

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. Aplicação da Súmula CARF nº 4.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Aplica-se a multa de ofício qualificada de 150% no período posterior à vigência da MP 449/2008 diante da constatação da prática de sonegação com o objetivo de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e de reduzir o montante das contribuições devidas, utilizando-se de interposta pessoa jurídica.

JUROS SOBRE MULTA.

É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa porque esta integra o crédito tributário.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro João Bellini Junior, que não conhecia da matéria "juros sobre multa".

João Bellini Júnior- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior, Julio Cesar Vieira Gomes, Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza, Nathalia Correia Pompeu, Luciana de Souza Espíndola Reis, Amilcar Barca Teixeira Junior e Marcelo Malagoli da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso interposto por Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda em face do Acórdão nº 14-45.361 da 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto, f. 320-340, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) lavrado sob o debscad nº 51.002.382-7.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 17-34, trata-se de exigência de contribuições sociais devidas pela empresa à Seguridade Social, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada, nas competências 01/2009 a 12/2011, aos segurados empregados registrados na empresa Maria Ivete Cabral ME, CNPJ 05.453.190/0001-16, mas que, segundo a fiscalização, são de fato empregados da autuada, bem como, a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados contribuintes individuais incluídos na folha de pagamento da empresa Maria Ivete Cabral ME, mas que, de fato, prestaram serviços à autuada.

De acordo com a fiscalização, a empresa Maria Ivete Cabral ME não existe de fato, uma vez que não possui patrimônio e estrutura operacional necessários à realização de seu objeto, concluindo que ela foi constituída somente para formalizar os registros dos empregados da autuada e realizar os pagamentos aos contribuintes individuais que prestaram serviços à autuada, funcionando como verdadeiro departamento de pessoal dessa última.

Ainda de acordo com o relatório fiscal, o contribuinte agiu com intenção de suprimir tributo devido à Fazenda Pública Federal, pois a empresa Maria Ivete Cabral ME, no período do lançamento, era optante pelo regime diferenciado de tributação do SIMPLES NACIONAL, de acordo com a Lei Complementar nº 123/2006, e, nessa condição estava dispensada do recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos empregados, que é substituída por uma contribuição única apurada sobre o faturamento.

A autuada apresentou impugnação ao lançamento, contendo os seguintes pontos controvertidos: **a)** a empresa individual Maria Ivete Cabral foi constituída em 24/05/1999 e somente em 05/01/2004 a sócia Maria Ivete Cabral ingressou na sociedade autuada; **b)** não é suficiente para configurar grupo econômico de fato, a mera existência de sócios comuns em entidades empresariais distintas; **c)** a empresa individual Maria Ivete Cabral possui personalidade jurídica própria, está sediada no mesmo endereço desde sua constituição, ocorrida em 2002, sendo que a filial da autuada passou a existir no mesmo endereço somente em 03 de setembro de 2003, quando adquiriu o fundo de comércio da empresa Josuel Antunes ME; **d)** a empresa Maria Ivete Cabral jamais sonegou tributos; **e)** a relação com a empresa Maria Ivete Cabral tem natureza de contrato de terceirização de serviços; **f)** as rescisões de contrato de trabalho da empresa individual Maria Ivete Cabral foram homologadas pelo sindicato da categoria; **g)** a fiscalização não tem competência para caracterizar vínculo empregatício, exclusividade da Justiça do Trabalho; **h)** a fiscalização não afastou o vínculo empregatício existente entre os empregados e a empresa Maria Ivete Cabral; **i)** a fiscalização não pode desconstituir personalidade jurídica e afastar o vínculo existente; **j)** a aplicação de multa agravada de 150% não foi motivada; **k)** a multa deve ser aplicada com base na legislação

anterior à MP 449/2009, por ser mais benéfica; **l)** a multa aplicada fere o princípio constitucional da vedação ao confisco; **m)** é inconstitucional a taxa Selic. Ao final, pediu o cancelamento do auto de infração.

A DRJ julgou a impugnação improcedente, adotando os seguintes fundamentos: **a)** no relatório fiscal foi demonstrado que a firma individual Maria Ivete Cabral não possui autonomia financeira, administrativa e operacional, estando totalmente vinculada à autuada, o que configura o uso de interposta pessoa jurídica como forma de supressão de contribuições previdenciárias; **b)** a caracterização do vínculo empregatício com a autuada, dos empregados formalmente vinculados à firma individual, decorre da situação real, o que independe da formalidade apresentada no contrato; **c)** a fiscalização da RFB tem competência para caracterizar segurados empregados, conforme art. 229 § 2º do RPS/99, e jurisprudência citada; **d)** ficou caracterizada fraude dolosa, o que justifica a imposição da multa agravada; **e)** a fiscalização procedeu à comparação das multas, até 11/2008, data da MP 449/2008, tendo sido adotada a multa mais benéfica, **f)** a autoridade julgadora não tem competência para afastar a vigência de lei com base em tese de inconstitucionalidade.

O sujeito passivo foi intimado do lançamento em 05/11/2012, fl. 3, e teve ciência do acórdão em 18/10/2013, fls. 342.

Em 14/11/2013, a interessada apresentou recurso, fls. 345-360, reiterando as razões da impugnação, e acrescentando que é indevida a exigência de juros de mora sobre multa de ofício. Pede o cancelamento do auto de infração.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Terceirização Ilícita

A Recorrente tem por objeto social a revenda e o transporte de gás liquefeito de petróleo e a revenda de água mineral, bebidas, carvão, peças para instalação em fogões (cf. 7ª alteração contratual) e, segundo alega, terceirizou suas atividades mediante contratação da firma individual Maria Ivete Cabral ME, a qual possui o mesmo objeto social.

A terceirização é uma modalidade jurídica de contratação permitida pela legislação, desde que exercida dentro dos limites do direito, e desde que não afete de forma ilícita o legítimo interesse da sociedade e dos trabalhadores.

As situações-tipo de terceirização lícita estão atualmente assentadas na Súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho (TST), que são: **a)** a contratação de trabalho temporário, nas situações expressamente especificadas na Lei nº 6.019/74 (inciso I) e **b)** os serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador do serviço, desde que inexistente a subordinação jurídica (inciso III):

Súmula TST nº 331

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) - Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participação da relação processual e conste também do título executivo judicial.

V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.

VI – A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral.

Assim, é ilícita a terceirização das atividades-fins da empresa¹, é ilícita a terceirização de qualquer atividade quando inexistente a personalidade e a subordinação direta, e, por fim, é ilícita a terceirização quando utilizada como fraude à lei.

Todas as situações de ilicitude da terceirização foram identificadas neste processo.

No caso, a firma individual Maria Ivete Cabral - ME possui o mesmo objeto social da Recorrente, sendo possível afirmar que ela realiza a atividade fim daquela.

Além disso, ficou evidenciada a personalidade e a subordinação, em face da Recorrente, dos trabalhadores formalmente vinculados à firma individual, conforme será fundamentado adiante neste voto.

E, por fim, a terceirização foi realizada sob a forma de interposição de pessoas com vistas à violação da legislação tributária, em evidente fraude à lei, conforme passa-se a expor.

Interposição de Pessoa Jurídica

Os elementos expostos no relatório fiscal demonstram que as empresas Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda e Maria Ivete Cabral - ME formam um único empreendimento, com unidade de gestão e mesmo quadro funcional, sendo essa última inexistente de fato porque não dispõe de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, tendo sido constituída apenas para registrar formalmente os contratos de trabalho cuja relação material se dá em face da recorrente, com o objetivo de usufruir do Sistema Simplificado de Tributação (SIMPLES), do qual Maria Ivete Cabral - ME é optante.

Os fatos abaixo mencionados, extraídos do relatório fiscal, que corroboram essa assertiva são os seguintes:

1) Em relação à estrutura operacional da firma individual Maria Ivete Cabral

- ME:

a) a empresa não possui estrutura operacional, como se pode constatar de seu ínfimo capital social e pelos demais números apontados em seus balanços;

¹ Maurício Godinho Delgado define atividades-fins como sendo “as funções e tarefas empresariais e laborais que se ajustam ao núcleo da dinâmica empresarial do tomador dos serviços, compondo a essência dessa dinâmica e contribuindo inclusive para a definição de seu posicionamento e classificação no contexto empresarial e econômico. São, portanto, atividades nucleares e definidoras da essência da dinâmica empresarial do tomador dos serviços”. DELGADO, Maurício Godinho. Curso de Direito do Trabalho. São Paulo: LTr, 2012, p. 450.

b) as receitas são contabilizadas a título de prestação de serviços "4.1.01.005.001.001 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A VISTA R\$ 398.868,52 (ano de 2011), tratando-se, em verdade, de meros repasses aleatórios de custos, tanto que feitos geralmente em valores redondos. No relatório fiscal constam os valores dos repasses financeiros.

c) a empresa não tem sede própria, não tem ativos operacionais, não tem patrimônio necessário às operações a que se propõe executar, não existindo de fato.

d) a empresa só acumula prejuízos, não sendo crível que terceiros - não vinculados - assumissem compromissos com ela, que possui patrimônio líquido negativo, em montantes 20 a 80 vezes o capital integralizado.

e) o único ativo imobilizado da empresa foi adquirido em 2011, e consiste de uma impressora multifuncional.

f) as despesas da empresa se restringem à folha de pagamentos, ou seja, não há custos ou despesas de nenhuma outra espécie, denotando seu total descasamento com a realidade empresarial, conforme resumos dos Demonstrativos de Resultados do Exercício (DRE) juntados ao relatório fiscal.

g) a empresa individual não faturou com nenhum outro cliente que não fosse a "JOINVILLE GÁS", ao longo dos anos 2008, 2009 e 2010. Somente em 2011 começou a disfarçar essa realidade, porém de forma ainda totalmente inexpressiva. Esses dados constam do relatório fiscal, e foram extraídos do arquivo "MANAD CONTÁBIL/ Razão de Receitas Anuais.

h) De acordo com os registros da folha de pagamento e GFIP, o quantitativo de empregados e respectivas bases de cálculo de contribuições previdenciárias somente são compatíveis com as atividades de uma empresa efetivamente operacional, a exemplo da "JOINVILLE GÁS";

i) os cargos existentes na folha do último mês do período fiscalizado (12/2011) permitem concluir que se trata de força de trabalho ocupada pela "JOINVILLE GÁS" (Fonte: Tabela Mestre de Folha/MANAD).

2) Em relação à estrutura operacional da empresa Joinville Gás Ltda:

a) é uma empresa de médio porte que opera no ramo de Comércio Varejista de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), detém quatro estabelecimentos ativos e faturou R\$ 5,8 milhões no último exercício abarcado pela fiscalização (2011) - (fonte: Declaração IRPJ2012).

b) seu faturamento demonstra crescimento ao longo de todo o período fiscalizado, conforme dados apresentados no relatório fiscal (fonte: Arquivos Digitais da Contabilidade/MANAD).

c) o cadastro dos trabalhadores dessa empresa (MANAD/FOLHA) aponta a existência de um só empregado (Célia Regina Vilani) entre 02/01/2001 e 15/02/2010 e nenhum empregado até 02/05/2011, sendo então admitido o único empregado (Solange Miers). Esses foram contratados para o cargo de Auxiliar de Escritório.

d) apenas os sócios Maria Ivete Cabral (no estabelecimento sede) e Nilton Ludgero Cabral (nos estabelecimentos sede e filiais) figuram na folha de pagamento (estes figuram como segurados "Categoria 11" em distinção aos empregados "Categoria 01").

e) é irrisório o valor das despesas operacionais contabilizadas na conta "Salários e Ordenados" representando a totalidade das remunerações pagas aos empregados - e não apenas a base de incidência previdenciária informada em GFIP (fonte: Arquivos Digitais da Contabilidade/MANAD e Declarações IRPJ).

Segundo a Recorrente, as empresas são independentes, argumentando que o fato de a firma individual Maria Ivete Cabral ME ter sido constituída em 17 de dezembro de 2002, o que ocorreu depois da constituição da Recorrente, que é de 24 de maio de 1999, afastaria a afirmação fiscal de que a primeira teria sido criada com a única finalidade de registrar os empregados em seu nome.

Segundo a fiscalização, a constituição da firma individual Maria Ivete Cabral ME ocorreu no ano em que a Recorrente foi excluída do SIMPLES (itens 18 e 19 do relatório fiscal), o que não foi contestado, de modo que se trata de matéria incontroversa.

18. [JOINVILLE GÁS] Foi optante do SIMPLES FEDERAL até 2002 (sistema de tributação destinado às micro e pequenas empresas instituído pela lei 9.317/96 e vigente até junho/2007 quando foi substituído pelo SIMPLES NACIONAL instituído pela Lei Complementar 123/2006).

19. Já a empresa individual "Maria Ivete Cabral - ME", CNPJ 05.453.190/0001-16, foi constituída em 2002 (ano de exclusão da JOINVILLE GÁS do SIMPLES FEDERAL) com capital social de R\$ 5 mil (cinco mil reais) inalterado até a presente data, para exercer objeto social idêntico ao exercido pela JOINVILLE GÁS na qual a Sra. Maria Ivete Cabral já era sócia minoritária (nos limites da forma legal), qual seja: Comércio Varejista de Gás Liquefeito de Petróleo. (fonte: Declaração de Constituição da Firma Mercantil Individual levada a registro na JUCESC em 17/12/2002).

Em 2002, a Recorrente não mais poderia se beneficiar do sistema tributário do SIMPLES, sendo que a constituição, no mesmo ano, da firma individual, com opção pelo SIMPLES, é mais um indício de que o foi apenas para permitir que a Recorrente, através de interposta pessoa jurídica, continuasse a se beneficiar de um regime tributário mais vantajoso.

A Recorrente também afirma que o fato de Maria Ivete Cabral configurar como sua sócia, a partir de 05 de janeiro de 2004, e possuir vínculo familiar com os demais sócios, não seria suficiente para configurar grupo econômico.

O lançamento tributário não trata de responsabilidade tributário de grupo econômico. O sujeito passivo identificado no lançamento é somente Joinville Gás, na condição de contribuinte, pois teve configurada relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador (art. 121, I, do CTN).

A Recorrente também sustenta que a firma individual possui a mesma sede desde sua constituição (2002), ao passo que a filial da Recorrente, sediada no mesmo endereço da firma individual Maria Ivete Cabral, foi constituída somente em 03 de setembro de 2003, quando adquiriu o fundo de comércio da empresa Josuel Antunes ME, que, por sua vez, já estava situada naquele endereço.

Segundo a autoridade lançadora, em diligência realizada no endereço da sede da firma individual, existe somente um depósito de gás, o que seria a sede da filial/0002 da Joinville Gás. Essa assertiva não foi contestada pela Recorrente, de modo que se trata de matéria incontroversa.

A existência formal da sede da firma individual em data anterior à da filial/0002 da Joinville Gás não muda o fato de que, no período do lançamento (2009 a 2011), a firma individual não existia naquele local.

A Recorrente também alega que a terceirização é lícita porque as rescisões de contrato de trabalho foram homologadas pelo sindicato da categoria dos empregados da empresa individual.

A homologação é um ato de natureza administrativa, que visa a conferir os direitos trabalhistas lançados pelo empregador no Termo de Rescisão do Contrato de Trabalho. Sua eficácia está restrita ao empregado e ao empregador, conforme Súmula nº 330 do TST², portanto, não atinge terceiros, caso da Fazenda Pública.

Em suma, os elementos fáticos probatórios dos autos não foram afastados pela Recorrente e são suficientes para demonstrar que a empresa individual Maria Ivete Cabral ME não existe de fato, restando caracterizada a subordinação dos trabalhadores em face da Recorrente, quem, na realidade, contratou, administrou e remunerou esses trabalhadores no período do lançamento, os quais se submetiam à direção dela.

Caracterização de Segurados Empregados

Como visto, ficou configurada a simulação objetiva da relação empregatícia em decorrência da relação obrigacional com a empresa individual Maria Ivete Cabral ME ser apenas formal e não material.

A fraude nas relações empregatícias é objetiva, decorrente da presença material dos requisitos da relação de emprego, conforme ficou assentado no voto proferido pelo Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, acórdão nº 2402-004.380, sessão de 04/11/2014, cujas razões de decidir, abaixo transcritas, adoto aqui:

Diz-se objetiva a fraude nas relações empregatícias porque, ao contrário do que ocorre no direito civil, para a sua averiguação "(...) basta a presença material dos requisitos da relação de emprego, independentemente da roupagem jurídica conferida à prestação de serviços (parceria, arrendamento, prestação de serviços autônomos, cooperado, contrato de sociedade,

² Súmula 330 do TST

QUITAÇÃO. VALIDADE - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003

A quitação passada pelo empregado, com assistência de entidade sindical de sua categoria, ao empregador, com observância dos requisitos exigidos nos parágrafos do art. 477 da CLT, tem eficácia liberatória em relação às parcelas expressamente consignadas no recibo, salvo se oposta ressalva expressa e especificada ao valor dado à parcela ou parcelas impugnadas.

I - A quitação não abrange parcelas não consignada no recibo de quitação, e, consequentemente, seus reflexos em outras parcelas, ainda que estas constem desse recibo.

II - Quanto a direitos que deveriam ter sido satisfeitos durante a vigência do contrato de trabalho, a quitação é válida em relação ao período expressamente consignado no recibo de quitação.

estagiário, representação comercial autônoma, etc.), sendo irrelevante o aspecto subjetivo consubstanciado no animus fraudandi do empregador, bem como eventual ciência ou consentimento do empregado com a contratação irregular, citando-se, v.g, nesta última hipótese, a irrelevância dos termos de adesão às falsas cooperativas pelos trabalhadores com vistas a alcançar um posto de trabalho dentro de determinada empresa; a inscrição, e consequente prestação de serviços, como autônomo ou representante comercial, apesar da existência de um vínculo empregatício; a exigência de constituição de pessoa jurídica ("pejotização") pelo trabalhador para ingressar no emprego etc., posto que constituem instrumentos jurídicos insuficientes para afastar o contrato-realidade entre as partes" (artigo Fraudes nas Relações de Trabalho: Morfologia e Transcendência. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região, n. 36, 2010; pág. 170/171).

Com esse mesmo entendimento o doutrinador Américo Plá Rodrigues afirma que "(...) a existência de uma relação de trabalho depende, em consequência, não do que as partes tiverem pactuado, mas da situação real em que o trabalhador se ache colocado, porque [...] a aplicação do Direito do trabalho depende cada vez menos de uma relação jurídica subjetiva do que de uma situação objetiva, cuja existência é independente do ato que condiciona seu nascimento. Donde resulta errôneo pretender julgar a natureza de uma relação de acordo com o que as partes tiverem pactuado, uma vez que, se as estipulações consignadas no contrato não correspondem à realidade, carecerão de qualquer valor" (Apud DE LA CUEVA, Mario; Princípios de Direito do Trabalho; São Paulo; LTr, 2002, pág. 340) (g.n.).

O Fisco está autorizado a descaracterizar a relação formal existente, com base nos arts. 142 e 149, VII, do CTN, e considerar, para efeitos do lançamento fiscal, a relação real entre as empresas, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária, desde que haja elementos probatórios apontado o real sujeito passivo da obrigação tributária.

Mais uma vez valho-me dos fundamentos expostos pelo Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo sobre o tema, no acórdão já referido, cujas razões de decidir adoto aqui:

De mais a mais, a legislação tributária, expressamente, confere atribuição à autoridade fiscal para impor "sanções" sobre os atos ilícitos e viciados verificados no sujeito passivo, permitindo a aplicação da norma tributária material, conforme regras previstas nos artigos 142 e 149, inciso VII, ambos do CTN, ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que a autoridade do Fisco-Previdenciário, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar o real sujeito passivo da relação obrigacional tributária, e, para tanto, está perfeitamente autorizada a desconsiderar atos e negócios jurídicos, em que se vislumbra manobras e condutas demonstradas ilegais, com intuitos inequivocamente evasivos.

Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

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

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine; (...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; (g.n.)

...

Além da outorga de poderes explícitos ao Fisco para identificar o real sujeito passivo da relação obrigacional tributária, nos termos do art. 142 do CTN, supõe que se reconheça, ainda que por implicitude, à autoridade responsável pelo lançamento fiscal a titularidade de meios destinados a viabilizar a concretude da regra prevista no art. 149, inciso VII, do CTN, permitindo, assim, que se confira efetividade aos fins legais nessa empreitada de caracterizar a real sujeição passiva da obrigação tributária decorrente de fraude ou simulação objetiva. Se assim não fosse esvaziar-se-iam, por completo, as atribuições legais expressamente concedidas ao Fisco em sede de lançamento fiscal de ofício oriundo do fato de que o sujeito passivo agiu com fraude ou simulação..

Insta mencionar ainda que, ao considerar o real sujeito passivo da relação tributária, o Fisco não está aplicando a regra prevista no art. 116 do CTN - nem está realizando a desconsideração de pessoa jurídica prevista no art. 50 do Código Civil - já que a sua ação não está voltada para fins relacionados exclusivamente ao direito civil, mas sim ao cumprimento fiel e irrestrito da legislação previdenciária e tributária, e encontra respaldo legal nesses artigos 142 e 149, inciso VII, do CTN.

Ademais, a verificação do enquadramento feito pela empresa em relação aos segurados que lhe prestam serviços é decorrência lógica das atribuições inerentes à competência para arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições devidas à Seguridade Social.

Verificando, a autoridade fiscal, que o trabalhador desempenha suas atividades com a presença de todos os elementos característicos da condição de empregado para fins previdenciários, previstos no art. 12, inciso I, da Lei 8.212/91, regulamentado pelo art. 9º, inciso I, do RPS/99, aprovado pelo Decreto 3.048/99, deve desconsiderar o vínculo pactuado, se em desacordo com a realidade, conforme autorizado pelo § 2º do artigo 229 do RPS/99.

Art. 229 ...

....

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

O STJ, ao analisar a questão, já se manifestou no mesmo sentido:

ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. INSS. COMPETÊNCIA. FISCALIZAÇÃO. AFERIÇÃO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. A autarquia previdenciária por meio de seus agentes fiscais tem competência para reconhecer vínculo trabalhista para fins de arrecadação e lançamento de contribuição previdenciária, não acarretando a chancela aos direitos decorrentes da relação empregatícia, pois matéria afeta à Justiça do Trabalho. 2. O agente fiscal do INSS exerce ato de competência própria quando expedir notificação de lançamento referente a contribuições devidas sobre pagamentos efetuados a autônomos, por considerá-los empregados, podendo chegar a conclusões diversas daquelas adotadas pelo contribuinte. 3. À evidência, o IAPAS ou 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 a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação. 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 contestada, seja administrativamente, seja judicialmente (REsp nº 515.821/RJ, Relator Ministro Franciulli Netto, publicado no DJU de 25.04.05). (STJ, 2ª T., REsp 575.086/PR, Min. CASTRO MEIRA, mar/06) (gn)

Em suma, com base nos arts. 142 e 149 do CTN, a fiscalização corretamente efetuou o lançamento em face da sociedade empresária Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda, na condição de real sujeito passivo das contribuições sociais aqui tratadas.

Sujeição Passiva

A Recorrente alega que o lançamento é ilegal porque o contribuinte dos fatos geradores é Maria Ivete Cabral ME, de modo que a fiscalização deveria ter excluído essa empresa do SIMPLES, e, depois disso, ter exigido dela os tributos aqui tratados.

Concluiu-se, no capítulo anterior deste voto, que a eleição da pessoa jurídica Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda como sujeito passivo do lançamento foi acertada e decorreu da situação de fato que envolve o vínculo jurídico real existente entre a Recorrente e os trabalhadores cujas remunerações constituem o fato gerador do lançamento.

Entretanto, ficou demonstrado que não se trata de terceirização lícita³, mas sim, de fraude nas relações de trabalho, mediante transferência da folha de pagamento da autuada para a empresa Maria Ivete Cabral ME, que é optante pelo SIMPLES.

Ao examinar os fatos acima expostos, chega-se à conclusão de que a recorrente e a mencionada firma individual formam um único empreendimento de fato, e, por conseguinte, a recorrente possui relação pessoal e direta com as situações que constituem o fato gerador, o que viabiliza a sua condição de contribuinte, nos termos do art. 121, parágrafo único, I, do CTN⁴.

A aceitação da alegação da inexistência de fato da firma individual decorre da valoração das provas diretas dos fatos trazidos ao processo (provas diretas da existência de unidade de gestão, do uso da mesma força de trabalho, do exercício da mesma atividade, da insuficiência operacional da empresa individual, da insuficiência do quadro de empregados da Recorrente para fazer frente à suas necessidades operacionais e ao seu faturamento, dentre outros).

Em suma, Joinville Comércio e Transporte de Gás Ltda Ltda responde, na condição de contribuinte, pela dívida ora constituída, sendo irrelevante o fato de existir ou não procedimento de exclusão do SIMPLES em face da firma individual Maria Ivete Cabral ME pois essa última não figura como sujeito passivo do lançamento.

Multa

O lançamento se refere ao período de 01/2009 a 12/2011.

A legislação que rege a multa no período do lançamento é o art. 35-A da Lei 8.212/91, com as alterações da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009 c/c art. 44 inc. I § 1º da Lei 9.430/96, na redação da Lei 11.488/2007, e art. 71 inc. I da Lei 4.502/64.

A legislação citada foi corretamente aplicada no lançamento, conforme se constata no relatório Discriminativo do Débito (DD), fls. 5-12, o qual demonstra os percentuais aplicados (150%) e os valores de multa calculados, por competência, e, ainda, no relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD), fls. 13-14, o qual relaciona os fundamentos legais da multa aplicada.

Convém esclarecer que essa legislação não foi posteriormente modificada, de modo que não se trata, no caso, de aplicação retroativa de legislação mais benéfica, em obediência ao art. 106 inciso II do Código Tributário Nacional.

Multa Qualificada

³ É inviável a terceirização das atividades-fim da empresa, e, mesmo das atividades-meio, quando existe pessoalidade e subordinação direta.

⁴ Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

A partir da competência 12/2008 cabe aplicação da multa qualificada nos casos de evidente intuito de sonegação, conforme preconiza o art. 35-A da Lei 8.212/91 c/c art. 44 inc. I § 1º da Lei 9.430/96, na redação da Lei 11.488/2007, e art. 71 inc. I da Lei 4.502/64, o qual define sonegação, *in verbis*:

Lei 8.212/91:

Art. 35-A. 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, de 2009).

Lei 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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; [\(Vide Lei nº 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

...

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

Lei 4.502/64:

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.

O agravamento da penalidade dá lugar quando existe sonegação dolosa, hipótese em que se verifica a vontade do sujeito passivo de alcançar o resultado consistente em impedir que a autoridade tributária tome conhecimento ou retarde a identificação da ocorrência do fato jurídico tributário, ou quando há vontade de assumir o risco de produzir esse resultado.

A autoridade lançadora configurou a sonegação ao demonstrar que houve contratação de empregados através de interposta pessoa (Maria Ivete Cabral ME), cuja empresa individual foi constituída apenas para ser optante pelo SIMPLES e com o objetivo de afastar as contribuições patronais destinadas à Seguridade Social, tendo ficado caracterizado, portanto, o elemento volitivo, e fazendo incidir o agravamento da multa.

Por fim, em razão do enunciado da Súmula CARF nº 02, nessa instância administrativa não é possível negar vigência aos dispositivos legais que tratam da multa, com base em tese de inconstitucionalidade por afronta ao princípio da vedação ao confisco.

Juros sobre Multa

É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa porque esta integra o crédito tributário, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: 'É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.' (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.' (STJ, 1ª T., AgRg no REsp 1335688/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, dez/2012)

A adoção da Taxa Selic, por sua vez, deve ser mantida, considerando que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 4 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: *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.*

Em síntese, são rejeitadas as alegações sobre essa matéria, de modo que se mantém a taxa de juros aplicada com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic).

Conclusão

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso, e, no mérito, negar-lhe provimento.**

Luciana de Souza Espíndola Reis

CÓPIA