



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

Processo n° 10935.005757/2009-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-001.780 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19/04/2012
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas Relativas aos Segurados
Recorrente MANICA ELETRO - COMÉRCIO DE MÓVEIS E ELETRO ELETRÔNICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/11/2007

Ementa:

FRACIONAMENTO DA MÃO DE OBRA EM EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES

O fracionamento da mão de obra necessária a consecução dos objetivos sociais de uma empresa em varias empresas optantes pelo SIMPLES se traduz em prejuízo para a seguridade social, devido ao não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, devendo o vínculo se dar com a suposta tomadora dos serviços. É ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador. (Enunciado n.º 331 do TST)

É OBRIGATÓRIO O RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO RELATIVA A QUOTA DO SEGURADO.

As empresas são obrigadas a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais, estes a partir de 04/2003, a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

JUROS/SELIC

As contribuições sociais e outras importâncias, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do artigo 34 da Lei 8.212/91.

Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais diz que é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA MORATÓRIA

Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, vigente à época do lançamento, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso.

As multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, para cada caso, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conceder provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n 8.212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449 de 2008.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

EDITADO EM: 07/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (presidente), Liege Lacroix Thomasi, Vera Kempers de Moraes Abreu, Manoel Coelho Arruda Junior, Arlindo da Costa e Silva

Relatório

Trata o presente Auto de Infração de Obrigações Principais de contribuições previdenciárias referente a parte dos segurados empregados e contribuintes individuais, vinculados a outras pessoas jurídicas, mas entendidos pela fiscalização como prestadores de serviço a notificada, no período de 01/2005 a 11/2007.

O relatório fiscal de fls. 276/291, traz detalhadamente a situação encontrada quando da auditoria, que permitiu efetuar o lançamento das contribuições devidas na notificada, frente ao flagrante fracionamento da mão de obra utilizada para a consecução dos objetivos sociais da autuada, em outras cinco empresas. A fiscalização colaciona aos autos, a partir da fl. 291, Volume II até a fl. 850, Volume V, documentos para comprovar a situação descrita no relatório, que sustentou o lançamento.

Após a apresentação da impugnação, Acórdão de fls. 5059 /5065, Volume XXVI, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso, onde alega, em síntese:

- a) cerceamento de defesa pela ausência de fundamento legal que autorize o lançamento e ausência de provas dos fatos descritos, cujos documentos não foram enviados à recorrente;
- b) ausência de identificação dos empregados e suas remunerações;
- c) inexistência de evasão fiscal;
- d) que o registro dos empregados é anterior à ocorrência do fato gerador das contribuições cobradas;
- e) a ausência de fatos ilícitos;
- f) que os vínculos de parentesco não bastam para caracterizar evasão fiscal;
- g) e parte ilegítima para figurar no pólo passivo, pois os segurados não fazem parte de seu quadro de funcionários;
- h) são inexigíveis as contribuições dos empregados e contribuintes individuais, porque e deles a obrigação de recolher o tributo; a recorrente tem apenas a obrigação acessória de reter a contribuição, a responsabilidade do recolhimento e do empregado;
- i) a inconstitucionalidade do artigo 30, da Lei n.º 8.212/91;

- j) a existência de erro no lançamento porque as contribuições já foram recolhidas pelas empresas;
- k) a impossibilidade da aplicação da SELIC e a impossibilidade dos juros incidirem sobre a multa.

Infração. Requer o provimento do recurso para reformar o Acórdão e anular o Auto de

E o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, documento de fl.5.071, Volume XXVI, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

A recorrente alega o cerceamento de defesa e a nulidade do lançamento pela falta de fundamentação legal que autorize o lançamento, pela ausência de provas, que não lhe teriam sido enviadas e por não ser responsável pelo recolhimento da exação, o que seria de competência estrita dos segurados.

Ressalto a inexistência do cerceamento de defesa, como alegado, posto que a notificação de débito, seus anexos e o relatório fiscal explicitam claramente a origem e o valor do débito, bem como os fundamentos legais das exações lançadas e o procedimento fiscal foi desenvolvido a partir de documentos disponibilizados pela própria recorrente, tanto que foi possível contestar totalmente o débito, o que demonstra perfeita compreensão do mesmo.

O relatório fiscal de fls.276/291, expressa que a base impositiva para a cobrança das contribuições previdenciárias, consubstanciadas nesta notificação, foi retirada das folhas de pagamento apresentadas, dos valores declarados pela recorrente em GFIP e dos seus registros contábeis, documentos por ela elaborados, de sua posse e guarda, não cabendo a alegação de desconhecimento dos mesmos, tampouco de que não lhe foram enviadas provas do débito.

Quanto aos valores referentes aos segurados registrados em outras empresas, mas considerados pela fiscalização como de responsabilidade da recorrente quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias, tenho a dizer que o relatório fiscal cuidou de trazer todos os elementos de convencimento apurados na auditoria, detalhando os lançamentos que compõem o presente Auto de Infração (quadro às fls. 276/277, Volume II) e informando ao contribuinte que os valores lançados e sua origem podem ser examinados nos Anexos: Relatório de Lançamento – RL: onde se encontram identificadas, por código de levantamento, as fontes originárias dos dados utilizados para a apuração do montante do crédito. Relatório de Documentos Apresentados — RDA, com a relação das guias de pagamento consideradas, cujos valores recolhidos foram abatidos do montante apurado e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados — RADA, que discrimina por estabelecimento, competência e levantamento, em qual documento lavrado foram abatidos os valores recolhidos pelo contribuinte.

Quanto ao dever legal de provar a existência do fato gerador, o lançamento fiscal goza de presunção de legitimidade, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário. Todavia, o Fisco não atua discricionariamente, haja vista que o lançamento é precedido de regular procedimento de fiscalização, com a análise minuciosa de documentação, que tem por finalidade a busca da verdade material, que é um dos pilares e uma decorrência do princípio da legalidade. Assim, o Fisco não possui o dever de acostar aos autos toda a

documentação analisada, até porque esta, pertence à empresa, limitando-se a autoridade fiscal circunstanciar a ação, indicando os documentos analisados, sem necessidade de sua anexação, identificando perfeitamente os elementos que serviram de base para a apuração dos fatos geradores, ao que, sem sombra de dúvida, atende o relatório fiscal e anexos da notificação em apreço. Ademais, no caso em tela, a autoridade fiscal cuidou de colacionar aos autos, a partir das folhas 292 a 850, Volumes II a V, inúmeros documentos para comprovar o lançamento efetuado com relação à responsabilidade da recorrente frente ao fracionamento da mão de obra necessária ao atingimento de seus objetivos sociais.

A capacidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil em desconsiderar contratos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo é muito clara na leitura da legislação previdenciária em conjunto com o Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o disposto no parágrafo único do artigo 116 do CTN:

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Pela leitura do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 e do parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, também fica claro que o Auditor Fiscal pode desconsiderar o contrato pactuado, quando presentes as condições que denotem uma relação de emprego:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos.

DECRETO N.º 3.048/99

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.

No mesmo sentido, também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região já vinha decidindo, não deixando dúvidas quanto a essa possibilidade:

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.

I - 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 do

trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social.

2 - No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação. Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que não se ofenda ao princípio da legalidade, ou para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.

3 - Apelação a que se nega provimento.

(AMS n.º 89.04.07954-3-PR, Ac. TRF 400003018, de 20/02/92, 1ª Turma, Rel. Juiz Hadad Viana, DJ de 18/03/92, pág. 5937).

Portanto, o procedimento fiscal está amparado no que prescrevem os artigos legais citados em parágrafos anteriores e compete à fiscalização da Receita Federal do Brasil solicitar e examinar livros e documentos da empresa a fim de assegurar o correto e eficaz cumprimento das obrigações principais e acessórias, relativamente às contribuições previdenciárias.

Ainda, quanto ao contraditório e à ampla defesa, preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.

Por contraditório entende-se a garantia de que nenhuma decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.

.....
A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.

Portanto, a argumentação da recorrente não deve prosperar. O cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso à notificação lavrada.

Também não vislumbro a tese de nulidade do Auto de Infração, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

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.

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

Do Mérito

As contribuições lançadas referem-se a parte dos segurados empregados e contribuintes individuais, sendo totalmente improcedente a assertiva da recorrente de que não é responsável pelo recolhimento da exação, já que é dever dos próprios segurados o recolhimento das contribuições a seu cargo, uma vez que por expressa determinação legal, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração e recolher o produto arrecadado no dia 2 do mês seguinte ao da competência (art. 30, inciso I, letras “a” e “b” da Lei n.º 8.212/91).

E, com relação ao segurado contribuinte individual, a alíquota de 11% deve ser arrecadada e recolhida pela empresa, nos termos da Lei n.º 10.666, de 08/05/2003, a partir da competência 04/2003:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado

juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 10 (dez) do mês seguinte ao da competência.

O artigo 33, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/91, traz que o desconto de contribuição legalmente autorizada sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber, ou arrecadou em desacordo com a citada lei.

No que se refere à inconstitucionalidade do artigo 30, da Lei n.º 8.212/91, informo ao contribuinte que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF se auto-impôs com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 (que aprovou o Regimento Interno do CARF):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

SÚMULAS CONSOLIDADAS CARF PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto aos argumentos da recorrente de que não houve evasão fiscal e que não praticou ilícitos, me reporto integralmente ao relatório fiscal de fls.276/291, que muito bem sustentou a autuação procedida, permitindo que da sua leitura se vislumbrasse a situação encontrada pelo fisco, trazendo elementos de prova e convencimento.

Ao contrário do que diz a recorrente, o fisco bem provou a existência do fato gerador da contribuição previdenciária ao demonstrar com propriedade, que a recorrente se valeu de empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de pequeno Porte – SIMPLES para fracionar nela a mão de obra necessária à consecução de seus objetivos sociais. Ou seja, a recorrente utilizou cinco empresas que lhe prestavam serviços praticamente exclusivos, cujo faturamento advinha apenas da prestação de serviço à autuada e se destinava tão somente ao pagamento dos funcionários e encargos sociais, ficando dentro do limite legal de opção ao SIMPLES, enquanto a recorrente por apresentar faturamento superior ao parâmetro legal para a opção, arcava com uma pequena parcela de mão de obra, sobre a qual recolhia os encargos previdenciários.

O relatório fiscal traz diversos elementos de convicção, fazendo a subsunção dos fatos encontrados às normas legais de enquadramento de segurados empregados e contribuintes individuais, senão vejamos: o procedimento fiscal visava a fiscalização de oito empresas que pela análise de dados aparentavam compor grupo econômico. Ao se dirigir ao estabelecimento da autuada, os auditores se depararam com um depósito fechado e foram informados que a administração da mesma se dava no local de outra empresa, Indústria e Comércio de Moveis e Estofados LVC Ltda. EPP, onde o sócio administrador Gilmar Mendes de Souza assinou o Termo de Início de Procedimento Fiscal de quatro empresas, quais sejam: Manica e Raimundo Ltda.; Pivotto e Pivotto Ltda.; Indústria e Comércio de Moveis e Estofados LVC Ltda. EPP e Joel Raimundo e Companhia Ltda. e o sócio Cezer Augusto Manica assinou o TIPF das empresas Cezer Augusto Manica & Cia Ltda e Indústria e Comércio de Moveis Manica Ltda.

Assim, a fiscalização analisou dados e documentos das empresas e concluiu que a mão de obra foi distribuída em várias empresas optantes do SIMPLES, sem recolhimento dos encargos previdenciários patronais, enquanto a recorrente possuía um alto faturamento e em contrapartida um reduzido quadro de funcionários. Como elementos de prova o fisco juntou reclamatórias trabalhistas onde a recorrente figura como segunda reclamada e promove a quitação dos valores acordados ou sentenciados, rescisões de contrato de trabalho de segurados registrados nas outras empresas acima citadas, mas que moravam em cidades diversas da sede da empresa em que estavam lotados, sendo que nos municípios onde moravam sequer tinha estabelecimento destas empresas em que se encontravam registrados, mas sempre tinha filial da recorrente, o que é provado através dos contratos sociais e alterações acostados aos autos pela fiscalização e quadro demonstrativo à fl. 262, exemplificando a situação encontrada.

Também a contabilidade da autuada registra diversos comprovantes de despesas das empresas optantes do SIMPLES pagas mediante débito na conta bancária da recorrente e as despesas pagas aos funcionários das outras empresas são lançadas na conta de Salários e Ordenados no exercício de 2005 e Serviços Terceirizados, em 2006, ambas contas do grupo Despesas com Pessoal.

Outro dado trazido e que o numero de segurados da recorrente e ínfimo para seus estabelecimentos que oscilaram entre 20 a 40, enquanto as empresas optantes do SIMPLES declaravam em GFIP um numero de segurados incompatível com as atividades econômicas realizadas e o faturamento existente, conforme quadro constante da folha 284.

Ademais, e de se notar que após a edição da Lei Complementar n.º 126/2006, relativa ao SIMPLES NACIONAL, a recorrente absorveu os empregados das outras cinco empresas, que ficaram sem funcionários.

Ainda, à fl. 288, temos um quadro comparativo de receitas e total gasto com remuneração, onde se percebe que as empresas, pelo faturamento obtido, não tinham condições de arcar com o custo da mão de obra para realizar suas atividades e cumprir com seus objetivos sociais. Sequer possuíam autonomia patrimonial, na medida em que não havia ativo permanente, nem registro de despesas com imóveis, alugueis, equipamentos ou materiais necessários à consecução de suas atividades, limitando os seus gastos às despesas com mão de obra

O fisco também registra que os sócios administradores das empresas optantes do SIMPLES ou foram empregados da recorrente ou possuem vínculo de parentesco entre si, conforme discriminativo de fls. 285/286, o que reforça a demonstração da estreita relação entre os empreendimentos que se complementavam para a prestação de serviço e a diminuição de custos com encargos previdenciários.

Por tudo que foi exposto e da análise dos documentos trazidos aos autos em vinte e seis volumes e possível afirmar que os empregados e contribuintes individuais registrados nas empresas retrocitadas e optantes pelo SIMPLES, prestavam serviço para a recorrente através das empresas interpostas, sendo impossível negar a existência de "prejuízo" para a seguridade social, advindo com a prestação de serviços nos moldes em que feito, já que proporcionou o não recolhimento de contribuições previdenciárias patronais.

Saliento, por fim, que não ocorreu a despersonalização da pessoa jurídica, mas a análise conjunta da situação fática e de todos os elementos colhidos durante a ação fiscal permitiu caracterizar os vínculos com a Previdência Social dos segurados que prestavam serviço através da empresa interposta para com a recorrente. Os serviços prestados estão ligados à atividade meio e fim da notificada, mediante remuneração mensal, com caráter não eventual. A desconsideração da pessoa jurídica não está declarando nula a personificação, mas quer dizer que a mesma é ineficaz para a prática de determinados atos como a prestação de serviços que aqui se evidenciou.

No tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91:

“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições

em tela, há lei dispondo de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na Súmula CARF n.º 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.

E inócua a assertiva da recorrente da incidência quanto à incidência de juros sobre a multa, eis que tal fato não ocorreu na presente autuação.

Quanto à multa, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme previa o art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação vigente à época do lançamento, válido para as competências até 11/12/2008. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

No caso em tela, à época do fatos geradores, pelo não recolhimento em época própria do tributo devido, a legislação previdenciária previa a aplicação de multa moratória, conforme disposto pelo 35 da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 9.876/99.

A MP n.º 449/08, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2008, excluiu do ordenamento jurídico a gradação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91, conferindo-lhe outras condições, eis que se tratando de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de contribuições previdenciárias pagas em atraso, a multa de mora a ser aplicada será de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, contados a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento, limitado a vinte por cento:

Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Quando se tratar de lançamento de ofício, como no saco da presente notificação fiscal de lançamento de débito –NFLD, a legislação superveniente determinou a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 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 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

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

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

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

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

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

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

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

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

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e do lançamento traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei nº 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei nº 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei nº 9430/96, já transcrito anteriormente.

Ocorre que no caso em tela, do exame da planilha de fls. 209/210, Volume II, observa-se que a multa foi aplicada levando-se em consideração o somatório da multa de mora (24%), com a multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória de não declarar fatos geradores em GFIP. Entretanto, do exame da legislação vigente, entendo que as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, para cada caso, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada, não cabendo o somatório efetuado na autuação para a configuração de multa mais vantajosa para o contribuinte.

O art. 44 da Lei n° 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa.

Quando o contribuinte recolhe os valores devidos antes da ação fiscal, não se aplica a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n° 9.430. Se pagou, mas não declarou em GFIP, por exemplo, deve ser aplicada a multa isolada do art. 32A da Lei n° 8.212, justamente por serem condutas distintas. E, ainda, caso contribuinte tenha declarado em GFIP não deve ser aplicada a multa do art. 44 da Lei n° 9.430, mas a multa moratória do art. 61 da Lei n° 9430/96, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento. A multa do art. 44 da Lei n° 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do artigo 35, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n° 9.876/99, vigente quando do lançamento.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora