



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

Processo n° 10980.723356/2012-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.117 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria Caracterização Segurado Empregado: Pessoa Jurídica
Recorrente AUTO COMERCIAL NIPONSUL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DESCARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇO PRESTADO POR PESSOA JURÍDICA -ENQUADRAMENTO COMO SEGURADO EMPREGADO.

Presentes os requisitos previstos no art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei 8.212/91, regular e legal se mostra a descaracterização de pessoa jurídica com o efetivo enquadramento como segurados empregados, nos termos do §2º, do artigo 229, do Decreto n.º 3.048/99. É ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador. (Enunciado n.º 331 do TST)

FRACIONAMENTO DA MÃO DE OBRA EM EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES

O fracionamento da mão de obra necessária a consecução dos objetivos sociais de uma empresa em outra optante 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.

CONTRIBUIÇÃO RELATIVA À COTA DO SEGURADO EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO

O reconhecimento da simulação, da unicidade das empresas e a imputação dos fatos geradores das contribuições previdenciárias como de responsabilidade da empresa tomadora dos serviços, faz com que os valores relativos à cota do segurado empregado recolhidos pela empresa prestadora, optante do SIMPLES, sejam deduzidos do débito, eis que extintos na forma do artigo 156, I do Código Tributário Nacional.

MULTA MORATÓRIA

A aplicação do artigo 35 da Lei n.º 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 se mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei n.º 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando deixe de defini-lo como infração; quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo e quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento as exações consubstanciadas no AIOP DEBCAD 37.360.771-7, relativas à cota dos segurados já que o crédito encontra-se extinto pelo pagamento e para que a multa do AIOA CFL 68 DEBCAD 37.360.769-5, seja calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 11.941/2009. Por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que a multa do AIOP 37.360.770-9, seja aplicada observando as disposições do artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/2008, inclusive; vencidas as Conselheiras Bianca Delgado Pinheiro e Maria Anselma Coscrato dos Santos, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 449/2008 (art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da MP n.º 449/2008 c/c art. 61, da Lei n.º 9.430/96)

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico Lombardi, Bianca Delgado Pinheiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração lavrado em desfavor do sujeito passivo acima identificado em 15/05/2012, com ciência em 18/05/2012, relativo às contribuições previdenciárias e àquelas arrecadadas para as terceiras entidades incidentes sobre as remunerações pagas a segurados considerados empregados da autuada, frente à desconsideração da prestação de serviço por interposta pessoa jurídica, no período de 01/2007 a 12/2008.

Compõem o processo os seguintes Autos de Infração:

Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP DEBCAD n.º 37.360.770-9, relativo às contribuições patronais e RAT;

Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP DEBCAD 37.360.771-7, referente à cota dos segurados empregados;

Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP DEBCAD 37.360.772-5, relativo às contribuições arrecadadas para s terceiras entidades e

Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA DEBCAD 37.360.769-5, lavrado Código de Fundamento LEGAL 68, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispõe o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's do período de 01/2007 a 12/2008, todos os valores pagos ao segurados considerados empregados, frente à desconsideração dos serviços prestados por interposta pessoa jurídica.

O relatório fiscal de fls. 32/45, traz que a autuada tem como objeto social o comércio de automotores, venda e instalação de peças, acessórios e assistência técnica de veículos, oficina mecânica, lataria e pintura. Neste contexto, os serviços realizados na oficina mecânica da revenda, eram prestados através da interposta pessoa jurídica EVERTON FRANCISCO DA SILVA, CNPJ 03.959.717/0001-53, optante pelo SIMPLES.

Da análise da contabilidade da autuada foi constatado que todos os pagamentos da microempresa EVERTON FRANCISCO DA SILVA, relativos ao pagamento de salário dos seus empregados, vale-refeição, vale-transporte, planos de saúde, encargos trabalhistas eram efetuados diretamente do CAIXA ou Contas Correntes Bancárias da autuada, e contabilizados como “adiantamentos” na conta contábil n.º 112020007 – EVERSON FRANCISCO DA SILVA, do Grupo Ativo Circulante e sub-grupo Outras Contas a Receber, sendo que o dinheiro não circulava pelas contas bancárias ou Caixa da empresa EVERSON.

Concomitantemente foi instaurado procedimento fiscalizatório na empresa EVERTON FRANCISCO DA SILVA, sendo ela intimada a apresentar os contratos de prestação de serviços com a tomadora NIPONSUL e a esclarecer porque transferiu seus

empregados para àquela. Todavia, não foram apresentados os contratos, nem prestados os esclarecimentos. Da escrituração contábil apresentada pela prestadora restou evidente que os seus serviços foram prestados com exclusividade para a NIPONSUL, que as notas fiscais de serviço seqüenciais tinham o exato valor dos custos da mão de obra, encargos sociais, tributos e benefícios aos empregados já pagos e contabilizados pela NIPONSUL, evidenciando que ela geria a empresa prestadora dos serviços.

As duas empresas exercem suas atividades no mesmo endereço; os serviços executados pela prestadora em veículos de terceiros eram faturados e cobrados através de Nota Fiscal da NIPONSUL, sendo que no final do mês a prestadora EVERSON emitia única nota fiscal contra a NIPONSUL cobrando, pró-forma, os serviços efetuados.

A parte relativa aos Recursos Humanos das duas empresas é efetuada pelo mesmo sistema de informática e utilizando formulários idênticos; as guias de recolhimento de tributos e de informações sociais, GFIP's, RAIS, CAGED são geradas, transmitidas e recolhidas pela NIPONSUL, que também paga os empregados da EVERSON, adquire, contrata e distribui os benefícios sociais como vale-transporte, alimentação e saúde complementar. Recolhe os impostos e contribuições e efetua depósitos de FGTS da terceirizada.

A partir da competência 05/2009, a autuada reassumiu todos os serviços terceirizados à empresa EVERTON FRANCISCO DA SILVA, seus empregados e o passivo trabalhista, conforme consta de sua GFIP, enquanto a empresa terceirizada encaminhou a GFIP sem ocorrência de fato gerador.

Desta forma, por ter sido constatada a utilização de pessoa jurídica interposta na prestação de serviços, com o objetivo de reduzir custos tributários, já que a mão de obra utilizada na atividade de oficina mecânica estava na empresa optante do SIMPLES, obrigada apenas ao recolhimento da cota do segurado, foram constituídos na autuada AUTO COMERCIAL NIPONSUL LTDA. os créditos previdenciários relativos à folha de pagamento da empresa interposta, quanto à parte patronal, cota dos segurados e terceiros incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, bem como o pertinente auto de infração por descumprimento de obrigação acessória de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 863/874, julgou procedente o lançamento.

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

- a) a ilegalidade da desconsideração da relação laboral entre tomadora e prestadora;
- b) a bitributação pelo não aproveitamento de valores já recolhidos pela empresa EVERTON FRANCISCO DA SILVA;
- c) que lhe foi retirada a possibilidade do devido processo legal material, ao lhe atribuir relação laboral com empregados registrados em outra empresa, já que tem dificuldade de obter informações desta outra pessoa jurídica;

- d) que no máximo poderia ser chamada como responsável solidária;
- e) a ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa, porque a recorrente não dispõe dos documentos relativos à relação de emprego que originou a autuação;
- f) que falta competência ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para descaracterizar relação de emprego entre trabalhadores e empresa prestadora de serviços e estabelecer vínculo com a empresa tomadora, o que é de competência dos Auditores Fiscais do Trabalho;
- g) que foi equivocada a conclusão sobre a utilização de pessoa interposta, desconsiderando-se o método de gestão que visa ampliar a lucratividade da empresa;
- h) que a autoridade fiscal não pode afirmar que a empresa EVERTON FRANCISCO DA SILVA só tinha um cliente, pois não conhece todas as suas relações comerciais;
- i) que a utilização de mesmo endereço nada comprova;
- j) que o faturamento efetuado pela recorrente somente comprova a correção do contrato e conduta das empresas, que apenas repassava o serviço à empresa terceirizada;
- k) que a parte de recursos humanos ser feita pela recorrente apenas visava prestar auxílio com a burocracia contábil;
- l) que não há provas de que a empresa EVERTON FRANCISCO DA SILVA não auferia lucros;
- m) que as despesas de vale-refeição eram faturadas pela EVERSON;
- n) que dissolveu seu contrato com a EVERTON FRANCISCO DA SILVA por exigência da marca HONDA da qual é concessionária, devendo assumir também os serviços de oficina;
- o) não apresentou os contratos de prestação de serviços em razão das relações de amizade e confiança entre os empresários, que não se preocuparam com formalidades;
- p) a contradição em que cai a autoridade fiscal ao desconsiderar as relações jurídicas da EVERSON e ao

mesmo tempo utilizar suas GFIP's como precisa e exata base de cálculo para o lançamento;

- q) que os autos de infração lavrados contra a EVERSON confirmam a sua existência e a validade do seu relacionamento com seus funcionários;
- r) que anexa sentença da Justiça do Trabalho que reconheceu vínculo empregatício de funcionário com a EVERTON FRANCISCO DA SILVA, sendo a responsabilidade da NIPONSUL apenas subsidiária;
- s) que os valores já recolhidos pela EVERTON FRANCISCO DA SILVA, CNPJ 03.959.717/0001-53, devem ser aproveitados, sob pena de enriquecimento ilícito, tanto a título de contribuição de segurados, terceiros e empresa;
- t) que não lhe pode ser aplicada multa de GFIP porque os empregados estão registrados em outra empresa;
- u) que impetrou ação judicial através do Mandado de Segurança 5006986-33.2010.404.7000 na Justiça Federal do Paraná, onde foi concedida a segurança para declarar inexigível a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga durante os primeiros quinze dias do auxílio-doença e do adicional de 1/3 de férias, bem como o direito à compensação após o trânsito em julgado, devendo ser observada esta decisão.

Por fim, requer a improcedência da autuação e do lançamento e alternativamente que sejam descontados os valores já recolhidos e obedecida a sentença judicial sobre a inexigibilidade das verbas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Não vislumbro a tese de improcedência da autuação pela não existência do devido processo legal, do cerceamento de defesa e inexistência do contraditório, 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 conterá 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.

Ressalto, ainda, a inexistência do cerceamento de defesa, como alegado, posto que os autos de infração, seus anexos e o relatório fiscal explicitam claramente a origem e o

valor do débito, o procedimento fiscal foi desenvolvido dentro da empresa, à vista de seus administradores e empregados, tanto que foi possível à autuada contestar totalmente o débito, o que demonstra perfeita compreensão do mesmo.

É inócua a assertiva da recorrente de que não tem acesso à documentação da interposta pessoa jurídica, eis que o relatório fiscal, que sustenta o lançamento, bem explicitou a situação fática encontrada pelo Fisco, que permitiu vislumbrar o estreito vínculo da recorrente com a Firma Individual Everson Francisco da Silva, que gerencia de fato os negócios e a prestação de serviço da empresa optante pelo SIMPLES. De forma que não cabem aqui as arguições de cerceamento de defesa por não saber do que se trata a autuação, ou não conhecer a interposta pessoa jurídica.

O relatório fiscal de fls.32/45, expressa claramente que a base imponible para a cobrança das contribuições previdenciárias, consubstanciadas nesta autuação, foi retirada das informações declaradas pela prestadora de serviços nas GFIP's, documentos estes elaborados pelo departamento responsável da recorrente, NIPONSUL, que confeccionava, gerava, emitia e promovia os necessários pagamentos de empregados, benefícios sociais e obrigações fiscais da interposta pessoa jurídica EVERSON FRANCISCO DA SILVA.

O direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição federal, não foi maculado em razão do levantamento ter sido efetuado através do exame dos documentos de posse da autuada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, já que são de seu conhecimento os elementos oferecidos para exame.

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 às autuações lavradas.

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

De acordo com o relatório fiscal dos autos de infração, o crédito previdenciário decorre da situação fática existente e relatada pela fiscalização no que concerne à descaracterização dos serviços prestados por empresa interposta. As evidências descritas pelo auditor fiscal e às quais nos reportamos, já que compõem o relatório e por economia processual deixamos de aqui copiá-las, dão conta de que ambas as empresas prestam seus serviços de forma complementar, onde a recorrente possui um faturamento que não lhe permite usufruir da opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, enquanto a Firma Individual Everson Francisco da Silva, é optante do SIMPLES e assim detinha, até a competência 04/2009, toda a mão de obra necessária para prestar os serviços constantes do objetivo social da recorrente, no que se refere aos reparos de veículos.

É curioso salientar que a partir da competência 05/2009, a recorrente diz que todos os empregados já fazem parte de seu quadro de funcionários e a pessoa jurídica interposta na relação havida entregou GFIP sem movimento na competência.

Por todos os dados constantes do processo é possível aferir que os serviços são prestados por empresa interposta na contratação formal de mão de obra, servindo para a recorrente se elidir do pagamento da cota patronal da contribuição previdenciária.

Embora a recorrente tenha alegado que não há comprovação de que a prestadora tenha lhe prestado serviços exclusivos, que apenas fazia favor quanto à elaboração de documentos fiscais e trabalhistas para a firma individual, frente a grande burocracia existente; que inexistiam contratos devido à amizade entre os empresários envolvidos e assim por diante, é de se ver que são argumentos pífios, incapazes de ilidir o correto lançamento fiscal, que responsabilizou a recorrente pela mão de obra empregada na consecução de seu objetivo social.

É óbvia a prestação de serviços de forma exclusiva para a recorrente por parte da empresa EVERSON FRANCISCO DA SILVA, que se traduz na emissão seqüencial de notas fiscais de prestação de serviços apenas para a NIPONSUL em todo o período fiscalizado, corroborado pelo fato de que todos os demais elementos necessários ao funcionamento de uma empresa eram suportados pela recorrente, que dava toda a assistência quanto à parte de recursos humanos, suporte fiscal e trabalhista para a pessoa jurídica interposta. Ambas funcionavam no mesmo endereço e na consecução do mesmo objetivo, partilhando instalações, funcionários administrativos e comprovadamente a recorrente efetuava o pagamento dos segurados empregados registrados na firma individual, bem como fornecia os benefícios de vale-transporte, vale-alimentação, plano de saúde, sendo que o numerário utilizado para pagar os empregados da prestadora de serviços saía diretamente do CAIXA da recorrente ou de suas contas bancárias e nem transitava pela contabilidade ou CAIXA ou contas bancárias da empresa EVERSON FRANCISCO DA SILVA, que apenas mantinha os funcionários registrados a fim de recolher apenas a cota do segurado, já que optante do SIMPLES, o que permitia à recorrente ilidir-se do recolhimento da cota patronal, SAT/RAT e terceiros sobre a mão de obra que lhe servia.

A mera comprovação de que um documento relativo ao vale-refeição foi emitido em nome da empresa EVERSON FRANCISCO DA SILVA, não tem o condão de desnaturar o lançamento efetuado. Até porque da análise dos autos já restou comprovado que as despesas, independentemente em qual nome são lançadas, foram sempre suportadas pela recorrente.

Desta forma, correta está a constituição do crédito previdenciário, relativamente ao valor da remuneração dos segurados informadas nas GFIP's da empresa interposts, cujos valores foram tomados como salário de contribuição da recorrente.

Foi desconsiderada a prestação de serviço através da empresa interposta, por todas as circunstâncias, motivos e evidências relatadas na notificação, para considerar toda a mão de obra empregada para desenvolver as atividades da recorrente como de sua responsabilidade quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias.

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 da Receita Federal do Brasil pode desconsiderar o contrato pactuado, quando o segurado preencher as condições referidas no inciso I do *caput* do art. 9º do Decreto.

LEI N.º 8.212/91

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. Alterado pela MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU DE 4/12/2008 Nº 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU DE 4/12/2008

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 (grifei).

O referido art. 9º traz o rol de segurados obrigatórios da Previdência Social. No inciso I estão as situações de enquadramento dos segurados empregados, sendo que a

relação pactuada nos contratos desconsiderados nessa notificação pode ser observada na alínea "a" (idêntica redação do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212/91):

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor 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.

1 - A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção 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).

A desconsideração da empresa prestadora de serviços, decorreu da realidade fática encontrada pela fiscalização, qual seja, a existência de relação de emprego entre as pessoas físicas e a empresa ora autuada. E, diante de tal situação, a fiscalização da Receita Federal tem o poder-dever de perquirir acerca da real natureza da relação de trabalho para fins de cobrança da contribuição previdenciária devida. Este é também o entendimento do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. EQUÍVOCO NA INDICAÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA. PRELIMINAR SUPERADA. OBJETO DA AÇÃO ORIGINÁRIA: ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL EM RAZÃO DA INCOMPETÊNCIA DO INSS PARA CARACTERIZAR RELAÇÃO DE EMPREGO. FUNDAMENTO DA SENTENÇA E DO ACÓRDÃO (RESCINDENDO) DE PROCEDÊNCIA DO PEDIDO: INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO "AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES" (ART. 30, DA LEI N.º 7.787/89).

CARACTERIZAÇÃO DE ERRO DE FATO (ART. 485, IX, DO CPC). DESCONSTITUIÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA E NOVO JULGAMENTO. DETENÇÃO PELO INSS DE

PODERES PARA RECONHECER RELAÇÃO DE EMPREGO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO CARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE PROVA ACERCA DA CONDIÇÃO DE TRABALHADOR AUTÔNOMO, A INFIRMAR A AUTUAÇÃO FISCAL. PROCEDÊNCIA.

...

6 .A FISCALIZAÇÃO DO INSTITUTO NACIONAL DE SEGURO SOCIAL DETÉM PODERES PARA PERQUIRIR ACERCA DA NATUREZA DA RELAÇÃO DE TRABALHO QUE VINCULA DUAS OU MAIS PESSOAS, PARA FINS DE COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA, CONFORME SEJA O CASO. A ATUAÇÃO INVESTIGATIVA DOS FISCAIS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ESTÁ VOLTADA AO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA, À PERFECTIBILIDADE DE EFEITOS PREVIDENCIÁRIOS. O RECONHECIMENTO DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, PARA ESSA FINALIDADE ESPECÍFICA, NÃO TRANSBORDA PARA ALCANÇAR A GERAÇÃO DE EFEITOS TRABALHISTAS, DA MESMA FORMA QUE NÃO PODE FICAR ATRELADO AOS RESULTADOS QUE DECORRERIAM DE EVENTUAL CONTENDA NA JUSTIÇA ESPECIALIZADA, ALTERAÇÃO ESTA CUJO AJUIZAMENTO FICA NA DEPENDÊNCIA DA VONTADE DO EMPREGADO. A IDENTIFICAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO, NA VIA ADMINISTRATIVA, CONSTITUI UMA FASE PRÉVIA E INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO DO TRIBUTOS PELO AGENTE ARRECADADOR.

7 .HOMENAGEM AO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE SE, DA REALIDADE FÁTICA, EMERGE CARACTERIZADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, NÃO HÁ COMO DEIXAR DE SE RECONHECER OS EFEITOS QUE DELA DECORREM PELO FATOS DE NÃO ESTAR, A RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, DOCUMENTALMENTE REGISTRADA COM ESSA CONFIGURAÇÃO.

8 .DEMONSTRADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, PELAS PROVAS COLIGIDAS AOS AUTOS, NÃO INFIRMADAS PELA PARTE RÉ.

9 .PROCEDÊNCIA DO JUDICIUM RESCISSORIUM.

(AR 2675 PE, Ac. TRF 500066668, Pleno, dec. unân. De 25/09/2002, DJ de 02/12/2002, pág. 575, Rel. Des. Fed. Francisco Cavalcanti).

Impossível negar-se a existência de "prejuízo" para a Previdência Social, advindo com a prestação de serviços nos moldes em que feitos, já que não há recolhimento de contribuições previdenciárias na relação havida entre duas pessoas jurídicas.

Por derradeiro, é de se ressaltar que a autoridade lançadora não se baseou em meros indícios, mas sim em um conjunto de documentos e outros elementos observados durante a fiscalização. Salientamos 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 que permitiu caracterizar os vínculos com a Previdência Social dos segurados que prestavam serviço através da empresa interposta para com a recorrente. Pode-se verificar que os serviços prestados estão ligados à atividade meio e fim da notificada, são efetuados nas dependências dessa, mediante remuneração mensal, com caráter não eventual.

Também, o Tribunal Superior do Trabalho já se pronunciou pela ilegalidade da contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador, quando existente a pessoalidade e subordinação, como no presente caso.

Enunciado do TST

Nº 331 Contrato de prestação de serviços. Legalidade - Revisão do

Enunciado nº 256 - O inciso IV foi alterado pela Res. 96/2000 DJ 18.09.2000

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 6019, de 3.1.74).

Reiteramos que 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.

Ainda neste contexto, eventual decisão da Justiça Trabalhista, como a que se referiu a recorrente, produz efeitos restritamente entre as partes que integraram a lide.

Da mesma forma, a referência ao Mandado de Segurança Nº 5006986-33.2010.404.7000, não traz alterações para o presente lançamento, eis que consulta ao sítio do TRF da 4ª Região, dá conta que o mesmo encontra-se com Apelação recebida no efeito devolutivo e não há no lançamento menção às rubricas discutidas no Poder Judiciário.

Entretanto, é de se examinar o Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP 37.360.771-7, que contém as contribuições descontadas dos segurados empregados e declaradas pela Firma Individual EVERSON FRANCISCO DA SILVA nas GFIP's.

A autuação decorre, como já visto, da desconsideração da prestação de serviço por interposta pessoa jurídica e em que pese o bem arrazoado Relatório Fiscal, entendo que a recorrente possui razão, quanto à existência de *bis in idem*.

É de se ver que a desconsideração da prestação de serviço através de interposta pessoa jurídica restou demonstrada, assim como também o fisco demonstrou que a simulação foi efetuada com o intuito de desonerar a recorrente quanto às contribuições previdenciárias advindas dos contratos de trabalho, que passaram a ser de responsabilidade da empresa prestadora de serviços, EVERSON FRANCISCO DA SILVA, optante pelo SIMPLES, e que desta forma recolhia apenas os encargos referentes à contribuição descontada dos segurados empregados.

Portanto, ao restar configurada a simulação por óbvio tem-se uma só empresa, a recorrente, onde acertadamente foram lavrados os autos de infração de obrigações

principal e acessória, relativos à remuneração dos segurados, tidos como seus. Desta forma, nada mais acertado do que deduzir dos valores referentes à cota do segurado aqueles que nesta condição já foram recolhidos pela empresa prestadora, em época própria.

Não vejo como deixar de aproveitar os valores já recolhidos que são idênticos aos lançados neste auto de infração e que se referem aos mesmos empregados que assim foram considerados como da recorrente, sob pena de dupla tributação. Ressalto, ainda que os valores de salário família e maternidade foram devidamente aproveitados para deduzi-los dos valores lançados, não havendo motivação para a constituição do crédito referente à cota do segurado.

Ademais, o próprio Relatório Fiscal traz no seu item 10.3, “a NIPONSUL gerava, emitia e efetuava os recolhimentos da Firma Individual EVERSON FRANCISCO DA SILVA, referente às GPS – Guias da Previdência Social relativas às contribuições retidas dos segurados que lhe prestavam serviços.”

Entendo que o crédito relativo às contribuições previdenciárias referentes ao segurado empregado, já foi extinto pela hipótese do artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional, não havendo porque ser constituído através do Auto de Infração DEBCAD 37.360.771-7:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I. o pagamento;

(...)

Por derradeiro, compulsando os autos, notei que o fisco ao promover a aplicação da multa, efetuou uma comparação entre a multa de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, acrescida da multa pelo descumprimento de obrigação acessória e pela multa imposta pela legislação vigente quando do lançamento, multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, da lei n.º 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte. Do resultado foram aplicados os percentuais que se mostraram mais benéficos em cada competência até 11/2008, aplicando-se a multa de ofício, na competência 12/2008.

Contudo, meu entendimento é que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, 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.

O art. 44 da Lei n.º 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:

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)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei nº 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

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 encontra 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.

Por derradeiro, o Auto de Infração de Obrigação Acessória, Código de Fundamento Legal 68, consubstanciado no DEBCAD 37.360.769-5, refere ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja a falta de informação em GFIP de toda a remuneração paga aos segurados que lhe prestaram serviço, no período de 01/2007 a 12/2008, frente à desconsideração dos serviços prestados por interposta pessoa jurídica.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos aos pagamentos efetuados aos segurados que lhe prestaram serviço, frente à desconsideração da prestação por interposta pessoa jurídica, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Art.284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração

cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do art. 283, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o inciso I, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, as multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, já na redação da Lei n.º 11.941/2009, nestas palavras:

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

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75%

(setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

No caso em tela, como já dito em parágrafo anterior, o Fisco ao aplicar a multa fez um somatório da multa moratória de 24% pelo descumprimento da obrigação principal mais a multa de cem por cento relativas as contribuições não declaradas e comparou-as com a multa de ofício de 75%. Mas, entendo, como também já disse que as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A multa , então, deve ser aplicada na forma do art.32 A, I da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009:

Pelo exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir do lançamento as exações consubstanciadas no **AIOP DEBCAD 37.360.771-7**, relativas à cota dos segurados já que o crédito encontra-se extinto pelo pagamento; para que a multa do **AIOP 37.360.770-9**, seja aplicada observando as disposições do artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/2008, inclusive; e para que a multa do **AIOA CFL 68 DEBCAD 37.360.769-5**, seja calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA