



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

Processo nº 11030.721839/2011-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-002.784 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2013
Matéria Caracterização Segurado Empregado: Pessoa Jurídica
Recorrente DBF INDÚSTRIA DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 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.

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. É ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador. (Enunciado n.º 331 do TST)

MULTA MORATÓRIA E MULTA DE OFÍCIO

A multa moratória deve ser aplicada conforme previa o art. 35, II da Lei n.º 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/12/2008. Para a competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, multa de ofício. Frente à demonstração de que houve intenção de se evadir do integral recolhimento das contribuições previdenciárias, foi correta a aplicação da multa de ofício agravada

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 voto de qualidade foi dado provimento parcial ao recurso, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do art. 35, II, da Lei nº. 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008, ou seja, até a competência 11/2008, inclusive. Vencidos na votação os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 448/2008 (art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação da MP nº 449/2008 c/c art. 61, da Lei nº 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, André Luís Mársico Lombardi, Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

Relatório

O presente processo compreende os Autos de Infração de Obrigação Principal, - AIOP's DEBCAD 37.181.252-6, relativo à parte patronal e SAT e DEBCAD 37.324.816-14, referente às contribuições arrecadadas para as terceiras entidades; foram lavrados em 26/10/2011 e cientificados ao sujeito passivo em 26/11/2011, referindo-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, frente à desconsideração da prestação de serviço pela interposta pessoa jurídica JHF INDUSTRIAL LTDA. ME, no período de 01/2006 a 12/2008.

O relatório fiscal de fls 629/650 traz que a prestadora de serviço acima nominada é inscrita no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, e detém a mão de obra necessária ao processo produtivo, enquanto a receita pela produção se dá na autuada, causando evidente prejuízo aos cofres da previdência social, posto que pela simulação existente, não houve recolhimento da cota patronal das contribuições previdenciárias sobre as remunerações dos segurados que efetivamente prestaram serviços ao sujeito passivo.

Desta forma, foram constituídos na empresa DBF INDÚSTRIA DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA..os créditos previdenciários relativos à folha de pagamento da empresa interposta, quanto à parte patronal e terceiros incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

As contribuições referentes às cotas dos empregados já recolhidas foram devidamente apropriadas.

Após a impugnação, Acórdão de fls.696/708, julgou o lançamento procedente.

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

- a) que o Fisco promoveu a desconsideração de negócios e personalidade jurídica sem demonstrar a fraude supostamente vislumbrada;
- b) que não é permitida a desqualificação de negócios jurídicos praticados licitamente;
- c) que é impossível visualizar a simulação nos negócios das duas empresas;
- d) que a DBF nasceu em 1999, enquanto a JHF , em 2006, com objetos sociais distintos;
- e) que não há exclusividade na prestação de serviço, que a JHF presta serviços para outras empresas;

- f) que é vedado à fiscalização desconsiderar personalidade jurídica, ou deslocar receita e folha de salários de uma empresa para outra;
- g) que o negócio entabulado entre as partes é posterior a criação da JHF, tem objeto lícito e está em conformidade com a legislação de regência;
- h) que não foi comprovada a ilicitude, o dolo e nem a intenção de lesar o Fisco;
- i) que não se pode deduzir a ocorrência de vantagem tributária;
- j) que o Fisco desconsiderou que a JHF é optante do SIMPLES, cobrando as contribuições patronais;
- k) que devem ser compensados os recolhimentos efetuados pela JHF;
- l) argüia a decadência, com base no artigo 150§4º do CTN para o período de 01/2006 a 09/2006.

Requer a reforma da decisão recorrida e o provimento do recurso.

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.

De acordo com o relatório fiscal da autuação, fls. 696/708, o crédito previdenciário decorre da situação fática existente e relatada pela fiscalização no que concerne a descaracterização dos serviços prestados por empresa interposta. As evidências descritas pelo auditor fiscal e às quais me reporto, já que compõem o relatório e por economia processual deixo de aqui copiá-las, dão conta de que a autuada utilizou a empresa JHF INDUSTRIAL LTDA. ME optante pelo SIMPLES como interposta pessoa na contratação de empregados visando o não recolhimento da contribuição previdenciária patronal.

A fiscalização relata que foram emitidos Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- Fiscalização para o sujeito passivo DBF INDÚSTRIA DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA e MPF-Diligência para a empresa JHF INDUSTRIAL LTDA ME, sendo que em verificação física efetuada no sujeito passivo restou evidenciado que o mesmo utiliza forma de planejamento tributário simulando a contratação de outra empresa para terceirização de parte de sua produção. Que esta empresa que presta os serviços terceirizados mantém seu faturamento dentro dos limites exigíveis para ser optante do SIMPLES, absorvendo, assim, os custos de mão de obra da empresa contratante.

Aduz o Fisco que a situação fática existente aponta para uma única empresa, já que ambas que exploram o mesmo ramos de atividade , fabricação de calçados, no mesmo estabelecimento, com os mesmos equipamentos, compartilhando idêntico sistema de contabilização e escritório contábil. Que os sócios de ambas as empresas mantém grau de parentesco como marido , mulher, mãe, pai, filhos. Que a empresa contratada não possui equipamentos necessários ao seu processo produtivo, apresentando contrato de comodato, com cessão gratuita de todo o equipamento utilizado, por parte da contratante.

Às fls. 636, do relatório, consta a relação do faturamento versus folha de pagamento e movimentação financeira, de onde se pode ver que o faturamento da DBF é muito superior ao da JHF, que mantém toda a mão de obra essencial ao processo produtivo e baixo faturamento para estar adequada ao SIMPLES. Desta forma, a contratada JHF não possui receita para honrar seus compromissos relativos à mão de obra e materiais necessários à produção, sendo que a filial /0002-55 da contratante DBF, arca com a aquisição de insumos, matéria prima, materiais de embalagens e contratação de pessoal. O capital social da JHF é de vinte mil reais ainda não integralizado, mostrando-se extremamente baixo para aquisição de maquinário que permita a sua atividade empresarial para efetuar o serviço contratado

O Fisco junta às fls. 121/177, os contratos sociais das empresas, às fls. 182/186, o contrato de prestação de serviços e às fls. 183/318, demais documentos como notas fiscais e registros contábeis, que comprovam a situação fática encontrada de que a mão de obra necessária ao processo produtivo está alocada na empresa optante pelo SIMPLES desonerando-

se assim, da cota patronal das contribuições previdenciárias, enquanto a receita pela produção se dá na autuada que possui um reduzido ou inexistente número de funcionários.

Os elementos de convencimento expostos pela auditoria fiscal explicitam que as empresas são interdependentes o que se comprova pela dependência financeira e operacional, onde as instalações, maquinários, água, energia elétrica são cedidos pela recorrente à prestadora de serviço, que trabalha exclusivamente para ela.

De acordo com as diligências efetuadas e documentos examinados restou evidenciado que a prestadora não possui receita para arcar com as despesas de pessoal e também não possuem qualquer despesa operacional inerentes a um processo produtivo;

Ademais, a própria recorrente afirma em suas razões que o serviço é prestado desta forma visando a redução de custos, o que não é vedado por lei.

Destarte, é de se informar à recorrente, que a forma escolhida para reduzir seus custos, não encontra guarida na legislação vigente, porquanto trata de uma simulação na contratação formal de mão de obra por empresa optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresa e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, onde está obrigada apenas ao recolhimento da contribuição relativa à cota do empregado e dispensada da contribuição patronal, ao passo que não possuem receita tampouco estrutura operacional para manter uma linha de produção, o que vem a ser suprido pela suposta “tomadora dos serviços”, no caso a recorrente, que é a responsável por toda a receita advinda do faturamento com a produção, mas que não possui mão de obra no processo produtivo e por isso se ilide do pagamento da cota patronal das contribuições previdenciárias.

Da forma como disposta esta relação entre as pessoas jurídicas envolvidas é notório o prejuízo causado à Seguridade Social, pois a mão de obra empregada no processo produtivo não serve de base para a incidência da contribuição previdenciária, já que se dá em empresa que possui um baixo faturamento, o que lhe permite ser optantes do SIMPLES, enquanto a receita fica para a empresa que deve contribuir também com a cota patronal das contribuições previdenciárias, mas por possuir um reduzido número de empregados, ou nenhum, pouco ou nada recolhe, ou seja, a Previdência Social é que vai arcar com a sangria em seus cofres, na medida em que a mão de obra que produziu o alto faturamento, não serve de base para a incidência contributiva previdenciária.

Reitero que 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.

Desta forma, correta está a constituição do crédito previdenciário, relativamente às folhas de pagamento da empresa interposta, cujos valores foram tomados como salário de contribuição para a incidência da contribuição patronal de responsabilidade da recorrente.

Foi desconsiderada a prestação de serviço através da empresa interposta, por todas as circunstâncias, motivos e evidências relatadas na autuação, para considerar toda a mão de obra empregada no processo produtivo 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 nº 8.212/91 e do parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, também fica claro que o Auditor Fiscal da Previdência Social 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. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

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 nº 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 das empresas prestadoras 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 do Brasil 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, ALTERCAÇÃO 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 TRIBUTO 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 FATO 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 RESCISORUM.

(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.

Além disso, 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. Saliento, ainda, 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 autuada, 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).

Reitero 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.

Os recolhimentos relativos à cota dos segurados empregados efetuados pela empresa optante do SIMPLES já foram aproveitados e não constam do levantamento

Quanto à solicitação da recorrente para o aproveitamento dos recolhimentos previdenciários efetuados pela empresa interposta, entendo que não pode ser aceita, porquanto não ocorreu a despersonificação da pessoa jurídica, apenas foram desconsiderados os serviços prestados através da pessoa jurídica para que o vínculo se desse diretamente com a recorrente. Conforme já explanado, 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 se evidenciou na auditoria realizada.

O presente lançamento não excluiu a empresa JHF INDUSTRIAL LTDA.ME do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte. A sua situação jurídica perante o SIMPLES permaneceu inalterada e ela está obrigada ao cumprimento da Lei nº 9317/96 e da Lei Complementar nº 123/2006. Por este motivo é improcedente a solicitação para a compensação dos valores recolhidos, até porque não é possível efetuar a compensação com créditos de terceiros.

Ademais, de acordo com a legislação vigente, artigo 89 da Lei nº 8.212/91, somente podem ser compensadas contribuições da mesma espécie e na hipótese de recolhimento indevido:

Art.89. As contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

§2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, valor decorrente das

parcelas referidas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 desta Lei.

Desta forma, impossível a compensação pleiteada, porque as contribuições vertidas para o SIMPLES tem como fato gerador a receita anual da empresa e não a remuneração paga aos segurados que prestam serviço à empresa, como considerado no presente levantamento.

Quanto à decadência argüida, é de se ver que a autuação refere-se ao período de 01/1996 a 12/2008, foi lavrada em 26/10/2011 e cientificada ao sujeito passivo em 26/11/2011, mesmo considerando a edição da Súmula Vinculante n.º 08, do Supremo Tribunal Federal, não está decadente o período lançado:

:Súmula Vinculante nº 08:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

É de se ver que as contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional. Havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Porém, caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

No caso presente, restou evidenciada a intenção dolosa do contribuinte fraudar o Fisco, devendo obrigatoriamente ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional, não havendo que se falar em decadência:

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

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

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim dispõem sobre o assunto:

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.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Por tudo que foi exposto no relatório fiscal e que delinearam a conduta da autuada, entendo que restou evidente a simulação da contratação de empregados através de interposta pessoa jurídica, no caso JHF INDUSTRIAL LTDA.ME., constituída para assumir a mão de obra necessária à cadeia produtiva da autuada, mas com um faturamento que lhe permitisse optar pelo Sistema de Pagamento de Imposto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, com o claro objetivo de não recolher as contribuições patronais destinadas à seguridade social, sobre tal mão de obra.

Cotejando o procedimento da autuada com os dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a simulação na contratação de empregados pela recorrente através de interposta pessoa jurídica com o objetivo de afastar as contribuições patronais sobre a folha de pagamento, na definição de fraude contida no art. 72 da Lei 4.502/64, acima transcrito.

Ainda, quanto aos argumentos da recorrente de que não houve ânimo de fraude, me reporto integralmente ao relatório fiscal de fls.696/708, que muito bem sustentou a autuação procedida, permitindo que da sua leitura se vislumbresse a situação encontrada pelo fisco, trazendo elementos de prova e convencimento, mostrando que houve prejuízo para a seguridade social que deixou de receber as contribuições previdenciárias patronais sobre a mão de obra utilizada pela recorrente.

Faço, referência a parte do voto proferido na APELAÇÃO CÍVEL Nº 2002.71.07.013695-7/RS, TRF 4 Região, Desembargador Vilson Darós, DOU de 13/06/2007, que trata de assunto similar:

Na presente situação, as empresas terceirizadas estão vinculadas ao SIMPLES, submetendo-se a regime tributário diferenciado. Como elas assumem atividades que deveriam, originalmente, pertencer à contratante, empresa de grande porte, acabam avocando desta seus encargos fiscais, mas, em contrapartida, submetidas ao regime especial. Tal fato, além de fraudar a atividade fiscal, compromete a finalidade do sistema tributário, já que o SIMPLES foi instituído como forma de estimular o crescimento de pequenas empresas, e não de aliviar as despesas de grandes empreendimentos. Estes devem arcar com os valores que lhes são compatíveis, sendo-lhes vedada a utilização do serviço terceirizado como forma de amenizar os encargos tributários.

Com isso, não se está dizendo que uma terceirização legítima poderia ser desconsiderada para abrir espaço à ação arrecadadora do Fisco. O que se afirma, no caso, é que o serviço terceirizado perde sua legitimidade quando atinge o processo principal da empresa, adentrando em suas atividades essenciais, caracterizando fraude trabalhista e, inclusive, fiscal.

A situação de simulação e fraude constatada nos autos também se reflete na aplicação da multa qualificada. A multa de ofício é de aplicação obrigatória para as competências a partir de 12/2008 em diante, prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44, e o inciso I e §1º deste dispositivo, a seguir transcrito, determina a duplicação do percentual da multa nos casos de simulação, fraude ou dolo:

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)

§ 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)

É de se notar que no caso em tela, o fisco ao promover a aplicação da multa para as competências até 11/2008, 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 nº 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte, por competência.

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 nº 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.

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 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.

Desta forma, até a competência 11/2008, deve ser aplicada a multa de mora como consta do artigo 35, II da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores. E, para a competência 12/2008, deve ser aplicada a multa de ofício, em virtude da aplicação do artigo 35-A da citada Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP 449 de 03/12/2008, convertida, posteriormente, na Lei 11.941, de 27/05/2009, duplicada em vista da ocorrência de simulação comprovada nos autos.

Pelo exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso para que a multa seja aplicada observando as disposições do artigo 35, II, da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/2008, inclusive.

Processo nº 11030.721839/2011-13
Acórdão n.º **2302-002.784**

S2-C3T2
Fl. 749

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA