



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11052.001451/2010-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.400 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2023
Recorrente MOBILITA LICENCIAMENTOS DE MARCAS E PARTICIPACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 30/12/2007

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que formal ou documentalmente possam oferecer. A sociedade que contrata empregados mediante interposta pessoa jurídica é responsável pelo pagamento das contribuições previdenciárias e para outras Entidades e Fundos decorrentes destas relações de emprego.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.400 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11052.001451/2010-55

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 195) interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/JFA, consubstanciada no Acórdão nº 09-54.008 (p. 163), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de Auto de Infração para a cobrança de Obrigação Principal - AIOP lavrado sob DEBCAD nº 37.320.178-8 consolidado em 27/12/2010, no valor original sem juros e multa de ofício de R\$72.463,18, relativo ao período de 12/2005 a 12/2007, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio das outras entidades e fundos (SALÁRIO-EDUCAÇÃO, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE).

Os fatos geradores, conforme documentos acostados no processo 11052.001450/2010-19, foram identificados nos levantamentos DI1 – DIVIDENDOS E PR1 – PRÓ-LABORE pagos aos supostos acionistas de HT4S CONSULTORIA E SISTEMAS S/A e considerados pelo Fisco como rendimento do trabalho de segurados empregados de MOBILITÁ COMÉRCIO INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA.

Quanto à ciência do sujeito passivo, compulsando os autos vê-se que ocorreram incidentes processuais relacionados com a intimação da autuada, os quais foram resumidos no despacho de fls. 155, que transcrevo, corrigindo, no entanto, a numeração das páginas :

.....

(2). O Auto de Infração foi postado pelos correios. Foi recebido no dia 29/12/2010, conforme atesta AR. cujo original encontra-se às folhas 154 do processo 11052.001450/2010-19;

(3) No dia 24/01/2010, a Dra Paula de Las Heras Andrade pediu vista dos Autos. Naquele momento as folhas dos Autos encontravam-se soltas porque estavam sendo fotocopiadas. A advogada recusou-se então a ter vista do processo. Ressalve-se, contudo, que ao longo da Ação Fiscal o contribuinte teve acesso a todos os documentos produzidos;

(4) Ato contínuo, o processo foi remontado mas a advogada não se apresentou para examinar os documentos. No dia seguinte tentou-se entregar fotocópias integrais dos autos dos processos 11052.001450/2010-19 e 11052.001451/2010-55 pessoalmente ao representante legal do contribuinte, Sr Luiz Brasil. Este se recusou a receber a documentação alegando que não possuía poderes para tanto, apesar de ao longo dos 2 anos anteriores ter recebido e respondido intimações desta RFB amparado pelo devido instrumento de procuração;

(5) A fim de tomar insubsistente qualquer alegação de cerceamento de defesa, as referidas fotocópias foram remetidas por correio (fls 155 processo 11052.001451/2010-55). Por cautela fiscal, em deliberação conjunta com a chefia, foi decido reabrir o prazo de impugnação (fls 164 processo 11052.001451/2010-55);

(6) O contribuinte não fez qualquer alteração na impugnação apresentada. Seus advogados renunciaram aos poderes outorgados pelo contribuinte (fls 280 e 281 processo 11052.001450/2010-19);

Comprova-se no processo que, efetivamente, o contribuinte recebeu o auto de infração em 29/12/2010 e o impugnou no prazo de 30 dias, contados desta data (impugnações protocoladas no CAC da DEMAC –RJ em 31/01/2011(fl. 48/68)). A intimação registrada em 10/02/2011 (fls. 132 e 153), como acima mencionado, foi por medida de segurança.

No Relatório Fiscal de fls. 23/44 o auditor-fiscal explica que:

1- a ação fiscal decorreu “Operação Negócio da China” cuja execução aconteceu de forma conjunta com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, Ministério Público Federal e Polícia Federal.

2. a ação fiscal visando a apuração das contribuições previdenciárias na autuada foi aberta mediante o Mandado de Procedimento Fiscal 07.1.90.00-2009-00507-7.

3. No âmbito da mesma operação foi aberto o Mandado de Procedimento Fiscal 07.1.02.00-2009-00873-1, em face de HT4S CONSULTORIA E SISTEMAS S/A, CNPJ 07.706.797/0001-96, prestadora de serviços de Tecnologia para a autuada

4. Formalizados os necessários Termos de Início de Fiscalização a HT4S foi intimada para apresentar seus livros contábeis dos anos de 2005; 2006 e 2007, extratos bancários. Livro de Registro de Ações Nominativas.

5. Analisando-se os documentos, constatou-se que os profissionais de Tecnologia da Informação que efetivamente laboravam nas dependências físicas da autuada ingressavam no quadro societário de HT4S na qualidade de sócios, mediante suposta aquisição de 01 (uma) cota do capital social por R\$1,00 (um Real).

6. Os extratos bancários e os Livros Diário e Razão da HT4S indicam que cada suposto sócio minoritário detinha a mesma quantidade de quotas do capital social (01 quota), mas cada um tinha depositado em sua conta-corrente uma quantia diferente no final do mês. A rubrica correspondente no Diário tinha o histórico "distribuição de dividendos", sem recolhimento de IRPF, contribuição previdenciária e demais tributos.

7. A suposta aquisição de ação do capital social por R\$1,00 implicava um retorno extraordinário sobre o capital investido, já que cada suposto sócio ganhava entre R\$ 3.000,00 a R\$ 8.000,00 por mês.

Diante desta situação a fiscalização intimou vários profissionais sócios da HT4S e depois seus superiores hierárquicos para prestarem esclarecimentos. Destes depoimentos que se encontram acostados aos autos e transcritos em parte no relatório, a autoridade lançadora concluiu em linhas gerais o seguinte:

1. A remuneração estava vinculada à quantidade de horas trabalhadas;
2. Os profissionais da HT4S tinham os valores de sua remuneração depositados mensalmente em suas contas-correntes independentemente do resultado contábil apurado por qualquer uma das referidas empresas, para eles o risco do negócio inexistia.
3. A produtividade dos profissionais de tecnologia eram avaliadas pela autuada, mediante o uso de sistema denominado "time sheet".
4. A assiduidade e pontualidade dos profissionais de tecnologia vinculados à empresa HT4S eram monitorada pela autuada, conforme explicações dada pela Sra. Christiane Gomes Cypriano, CPF 083.837.337-20, em depoimento colhido em 29 de Outubro de 2009. que disse o seguinte : “O sistema que controlava a frequência dos funcionários chama-se SIGA que carrega o sistema RM-Chronus da empresa TOTVS. O sistema RMChronus controla a frequência e as (sic) 'batidas de ponto'. Já o sistema RM-Labore controla a folha de pagamento, férias, admissão, rescisão, e outras funcionalidades pertinentes a departamento pessoal. Tanto o RM-Chronus quanto o RM-Labore são visões do banco de dados Corpore. Nesse banco de dados havia informações de empresas que faziam parte do grupo Casa & Vídeo”.
5. Os profissionais de tecnologia ficam subordinados a funcionários e diretores da autuada, trabalhavam efetivamente em suas dependências de 2ª a 6ª feira das 9:00 às 18:00 horas, com uma hora de almoço.
6. O ingresso na suposta sociedade constituída por HT4S era precedido de um processo seletivo de emprego conduzido pela autuada.

Ressalta o auditor que para preservar o princípio da ampla defesa e do contraditório, intimou reiteradamente a autuada para contradizer o entendimento formalizado pela fiscalização . O resumo contendo as datas das intimações e as respostas da autuada

podem ser vistas no Relatório Fiscal, nas alíneas “a” a “f”, constantes das páginas 35/36.

A Fiscalização concluiu que:

Ante todos os fatos apurados, conforme Representação Fiscal encaminhada ao Ministério Público do Trabalho por meio do Ofício 884/2009/SRRF07/DIFIS, conclui-se que :

- (1) Os serviços declarados foram efetivamente prestados.
- (2) Havia subordinação e hierarquia funcional.
- (3) Os serviços prestados tinham natureza pessoal, não-eventual e onerosa.
- (4) Havia controle de frequência.
- (5) Não se apuraram quaisquer indícios de compartilhamento das responsabilidades e dos riscos do negócio entre os supostos "acionistas minoritários".
- (6) A admissão na sociedade dependia de algum tipo de processo de recrutamento, seja análise de Curriculum Vitae, entrevista com o responsável pelo setor de Recursos Humanos, testes psicotécnicos ou indicação.
- (7) O ingresso e a saída da sociedade eram meramente formais e poderiam ocorrer unilateralmente.
- (8) Em todos os documentos apresentados por HT4S CONSULTORIA E SISTEMAS S/A, apenas os 03 (três) sócios fundadores participavam das Assembleias.
- (9) O pagamento aos supostos "sócios minoritários" a título de dividendos sobre as ações não era proporcional às quotas que detinham, portanto a natureza jurídica dos pagamentos não poderia ser distribuição de lucros. Frisa-se que Estatuto Social e suas alterações não tratam sobre pagamento de dividendos desproporcionalmente ao capital possuído pelos supostos acionistas.

Portanto, encontram-se presentes os requisitos para configuração do vínculo empregatício, isto é, continuidade, subordinação, onerosidade e pessoalidade.

.....

Por outro lado, os valores recebidos a título de "distribuição de dividendos" na verdade são rendimentos do trabalho assalariado tributáveis sobre os quais incide Imposto de Renda de Pessoa Física, Contribuição Previdenciária e gravames da seara trabalhista que não foram recolhidos à época.

Sobre a multa explica o auditor que as infrações praticadas possuem fatos geradores ocorridos anteriormente a 04/12/2008, data da entrada em vigor da MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009), a multa aplicada deve observar o princípio da retroatividade benigna (Código Tributário Nacional - CTN, art. 106, inc. II, c). Comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador com a imposta pela legislação superveniente, conforme quadro comparativo integrante do relatório fiscal, conclui-se pela aplicação da multa de ofício de 75% sobre a diferença de tributo apurado no âmbito desta Ação Fiscal e não declarado pelo contribuinte na forma do art. 44, I da Lei 9.430/1996 por ser a mais benéfica.

O auditor, ainda destaca os seguintes pontos:

1. a empresa se enquadra na alíquota de 2%, conforme a atividade descrita código CNAE Fiscal: 47.89-0-99 - COMÉRCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NÃO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE.
2. Os recolhimentos de contribuições previdenciárias já efetuadas sobre pagamentos realizados a título de pró-labore foram deduzidos da apuração do crédito tributário ora lançado.

Cientificada a autuada originalmente em 29/12/2010, conforme acima exposto, foi oferecida a impugnação de fls. 48/68, contendo , em síntese, os seguintes pontos:

Após propugnar pela tempestividade e narrar os fatos que motivaram a autuação a impugnante, como preliminar, alega a nulidade do Auto por cerceamento do Direito de Defesa.

Assevera que a presente autuação, baseada em Mandado de Procedimento Fiscal de empresa diversa, não deve ser considerado como suporte ao presente Auto de Infração lavrado pelo Fisco.

Sustenta que a fiscalização utilizou documentos que, supostamente, comprovariam um vínculo empregatício entre os acionistas da HT4S e a MOBILITÁ, acostados em Processo Administrativo decorrente de fiscalização de empresa diversa, com origem no MPF destinado a HT4S, fato que macula o princípio da ampla defesa pois deveria ter sido dado à autuada o conhecimento das ocorrências.

Discorre sobre o direito a ampla defesa transcrevendo os dispositivos da Constituição Federal e opiniões doutrinárias. Conclui que:

31. Resta concluir, que no presente caso, as informações apuradas durante a fiscalização da HT4S, só poderiam ter sido consideradas se os documentos comprobatórios da alegação do Fisco, tivessem sido juntados ao processo, à disposição da Impugnante para serem contestados, o que não ocorreu.

32. Em decorrência desta falta de apresentação dos elementos da acusação revela-se NULO o Auto de Infração de pleno direito, pois impede que a Impugnante possa combater a acusação ponto a ponto.

Finaliza as questões preliminares alegando a nulidade da autuação por falta de previsão legal para a desconsideração da personalidade jurídica das prestadoras de serviços.

Sustenta que “os atos e negócios jurídicos formalizados de acordo com o Direito Privado não podem ser desconsiderados pela Administração Fazendária com base em critérios subjetivos, isto porque, não parece compatível a teoria da desconsideração da personalidade jurídica com os princípios constitucionais que regem a tributação”.

Ressalta que por ser uma exceção a desconsideração da personalidade jurídica só pode ser examinada por Juiz. Transcreve manifestação de vários doutrinadores.

Sustenta que:

46. Ao contrário do que quer fazer crer a Fiscalização não se trata de sociedade fictícia constituída com o intuito de burlar a legislação previdenciária.

47. A HT4S CONSULTORIA E SISTEMAS S/A é uma sociedade anônima, em pleno exercício de suas atividades, como se demonstrará adiante.

No mérito, alega a ilegalidade do ato da Fiscalização de descaracterizar o contrato de prestação de serviços e a personalidade jurídica da HT4S, de exigir a contribuição previdenciária por suposta existência de vínculo empregatício entre os seus acionistas e a Impugnante, em face da falta de provas que indicam a existência dos requisitos da relação empregatícia previstos no art. 3º “caput” da CLT.

Aduz que a HT4S possui outros clientes e é quem recebe os pagamentos decorrentes da prestação de serviço contratada;

Assevera que não há remuneração direta aos acionistas da HT4S pela impugnada e que os rendimentos dos acionistas da HT4S não possuem o mesmo valor mensal, bem como não constam pagamentos de férias ou 13º salário.

Destaca que a terceirização é uma forma de modernização das relações trabalhistas, em virtude da modernidade das relações empresariais, devendo ser entendida como cooperação entre as partes envolvidas. A contratação não se afigura como ilegal.

Cita que o fiscal embasou seu procedimento no inciso I da Súmula 331 do TST, no entanto, deixou de observar a permissão prevista no inciso III, que exclui da formação de vínculo empregatício a contratação, como é o seu caso, “de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.”

Diz que:

73. Portanto, não resta outra conclusão senão a de que a atividade contratada enquadra-se como atividade meio, restando ainda não comprovada a subordinação direta e nem a pessoalidade.

74. Aliás, nesse tópico, não houve qualquer demonstração acerca da pessoalidade na prestação dos serviços pelos acionistas da HT4S e tampouco prova da ocorrência da mesma.

Por fim, pugna pela posterior juntada de documentos objetivando comprovar todo o alegado.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão nº 09-54.008 (p. 163), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 30/12/2007

CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA . CUSTEIO DAS OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS

A contribuição a cargo da empresa, destinada a outras entidades e fundos incide sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, aos segurados empregados.

RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

A verificação da condição de segurado empregado em relação a sócio de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, resulta da verificação de fatos capazes de ensejar a relação de emprego disfarçada.

PERSONALIDADE JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. INOCORRÊNCIA. RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO.

Não configura desconsideração da personalidade jurídica o afastamento que se faz em relação ao contrato civil de prestação de serviços, reconhecendo-se a condição de segurado empregado.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 195), reiterando, em síntese, os termos da impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração referente ao DEBCAD nº 37.320.178-8, contendo a cobrança de contribuições previdenciárias patronais destinadas ao custeio das outras entidades e fundos (SALÁRIO-EDUCAÇÃO, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE), referente ao período de 12/2005 a 12/2007.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 23), tem-se que:

- 1 - a ação fiscal decorreu “Operação Negócio da China” cuja execução aconteceu de forma conjunta com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, Ministério Público Federal e Polícia Federal;
- 2 - a ação fiscal visando a apuração das contribuições previdenciárias na autuada foi aberta mediante o Mandado de Procedimento Fiscal 07.1.90.00-2009-00507-7;
- 3 - No âmbito da mesma operação foi aberto o Mandado de Procedimento Fiscal 07.1.02.00-2009-00873-1, em face de HT4S CONSULTORIA E SISTEMAS S/A, CNPJ 07.706.797/0001-96, prestadora de serviços de Tecnologia para a autuada;
- 4 - Formalizados os necessários Termos de Início de Fiscalização a HT4S foi intimada para apresentar seus livros contábeis dos anos de 2005; 2006 e 2007, extratos bancários. Livro de Registro de Ações Nominativas;
- 5 - Analisando-se os documentos, constatou-se que os profissionais de Tecnologia da Informação que efetivamente laboravam nas dependências físicas da autuada ingressavam no quadro societário de HT4S na qualidade de sócios, mediante suposta aquisição de 01 (uma) cota do capital social por R\$1,00 (um Real);
- 6 - Os extratos bancários e os Livros Diário e Razão da HT4S indicam que cada suposto sócio minoritário detinha a mesma quantidade de quotas do capital social (01 quota), mas cada um tinha depositado em sua conta-corrente uma quantia diferente no final do mês. A rubrica correspondente no Diário tinha o histórico "distribuição de dividendos", sem recolhimento de IRPF, contribuição previdenciária e demais tributos;
7. A suposta aquisição de ação do capital social por R\$1,00 implicava um retorno extraordinário sobre o capital investido, já que cada suposto sócio ganhava entre R\$ 3.000,00 a R\$ 8.000,00 por mês.

Outrossim, ainda de acordo com o susodito Relatório Fiscal, tem-se que a fiscalização intimou vários profissionais sócios da HT4S e depois seus superiores hierárquicos para prestarem esclarecimentos, tendo a autoridade administrativa fiscal concluído, a partir de tais depoimentos, que:

1. A remuneração estava vinculada à quantidade de horas trabalhadas;
2. Os profissionais da HT4S tinham os valores de sua remuneração depositados mensalmente em suas contas-correntes independentemente do resultado contábil apurado por qualquer uma das referidas empresas, para eles o risco do negócio inexistia.
3. A produtividade dos profissionais de tecnologia eram avaliadas pela autuada, mediante o uso de sistema denominado "time sheet".
4. A assiduidade e pontualidade dos profissionais de tecnologia vinculados à empresa HT4S eram monitorada pela autuada, conforme explicações dada pela Sra. Christiane Gomes Cypriano, CPF 083.837.337-20, em depoimento colhido

em 29 de Outubro de 2009. que disse o seguinte : “O sistema que controlava a frequência dos funcionários chama-se SIGA que carrega o sistema RM-Chronus da empresa TOTVS. O sistema RMChronus controla a frequência e as (sic) 'batidas de ponto'. Já o sistema RM-Labore controla a folha de pagamento, férias, admissão, rescisão, e outras funcionalidades pertinentes a departamento pessoal. Tanto o RM-Chronus quanto o RM-Labore são visões do banco de dados Corpore. Nesse banco de dados havia informações de empresas que faziam parte do grupo Casa & Vídeo”.

5. Os profissionais de tecnologia ficam subordinados a funcionários e diretores da autuada, trabalhavam efetivamente em suas dependências de 2ª a 6ª feira das 9:00 às 18:00 horas, com uma hora de almoço.

6. O ingresso na suposta sociedade constituída por HT4S era precedido de um processo seletivo de emprego conduzido pela autuada.

A Recorrente, conforme igualmente exposto no relatório supra, reiterando os termos da impugnação, defende, em síntese, *que a contratação de empresa prestadora de serviços de informática não se afigura ilegal. Deverá ser assim considerada tão somente quando exista fraude com o objetivo de frustrar a aplicação da lei trabalhista. Portanto, as alegações do fisco no presente processo não encontram fundamento nem mesmo nos poucos documentos acostados aos autos.*

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

(...)

No tocante às questões relacionada à desconsideração do contrato de prestação de serviço e da personalidade jurídica da HT4S de início é imprescindível ressaltar, diante da situação em baila, que o exercício da atividade econômica é válido e regular enquanto não afetar o legítimo interesse da sociedade e dos trabalhadores, porque isto implica abuso do poder econômico em detrimento da busca à sua função social.

Assevera José Afonso da Silva (in Curso de Direito Constitucional Positivo. 16ª edição. São Paulo: Editora Malheiros, 1999, pg. 788):

Essas considerações complementam algumas ideias já lançadas, segundo as quais a iniciativa econômica privada é amplamente condicionada no sistema da constituição econômica brasileira. Se ela se implementa na atuação empresarial, e esta se subordina ao princípio da função social, para realizar ao mesmo tempo o desenvolvimento nacional, assegurada a existência digna de todos, conforme ditames da justiça social, bem se vê que a liberdade de iniciativa só se legitima quando voltada à efetiva consecução desses fundamentos, fins e valores da ordem econômica. (...)

No caso dos autos, razão assiste à impugnante em ter em suas mãos as mais diversas opções de gerenciamento e administração de suas atividades, visando o lucro, a administração salutar ao seu bom desenvolvimento. À fiscalização não se permitem ingerências quanto à forma de administrar a empresa, porquanto tal função está abrangida pelo livre exercício da atividade econômica. Contudo, o que resta dos autos é que a fiscalização se baseia em farta gama de documentos capazes de provar que o

contribuinte autuado agiu de forma contrária aos direitos trabalhistas, e, de conseguinte, em violação à lei de tributação previdenciária.

Os acontecimentos descritos no Relatório Fiscal evidenciam uma situação fática completamente divergente da situação jurídica. Por meio dos mesmos, em consonância com a autoridade lançadora, é possível firmar a convicção de que a empresa terceirizada, constitui empresa interposta utilizadas pela autuada para contratar “empregados” com redução de encargos previdenciários.

Ressalte-se que as relações trabalhistas devem prevalecer sobre a situação fática, sendo aplicável, ao caso, o princípio da primazia da realidade sobre a forma. Por esse princípio a realidade fática prevalece sobre qualquer instrumento formal utilizado para documentar o contrato, pois as circunstâncias e o cotidiano na relação empregatícia pode ser diversa daquilo que ficou documentado. A essência do ato jurídico é o fato e não a forma, no caso, convence a fiscalização que a efetiva contratação dos trabalhadores diverge da formalidade aparente.

Respaldo no princípio da primazia da realidade, nas normas previstas nos artigos 9º e 444 da CLT, no Enunciado 331 do TST, artigo 142 do CTN, art. 33 da Lei nº 8.212/1991 e 229 § 2º do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impõe-se à fiscalização, no uso de sua atribuição funcional, o reconhecimento de vinculação dos trabalhadores com a empresa locadora dos serviços, com a consequente exigência legal das contribuições previdenciárias.

Luciano Amaro, em sua obra “Direito Tributário Brasileiro”, 14ª ed., São Paulo, Saraiva, 2008, pág. 238, reconhece a validade de atos praticados pela autoridade fiscal, tais como na presente autuação:

O que se permite à autoridade fiscal nada mais é do que, ao identificar a desconformidade entre os atos ou negócios efetivamente praticados (situação jurídica real) e os atos ou negócios retratados formalmente (situação jurídica aparente), desconsiderar a aparência em prol da realidade.

Sobre terceirização é interessante trazer à colação a doutrina trabalhista de SÉRGIO PINTO MARTINS (in A terceirização e o direito do trabalho. 6ª edição. Atlas: São Paulo, 2003. pg. 153/155), *in verbis*:

Para que a terceirização seja plenamente válida no âmbito empresarial, não podem existir elementos pertinentes a relação de emprego no trabalho do terceirizado, principalmente o elemento subordinação. O terceirizante não poderá ser considerado como superior hierárquico do terceirizado, não poderá haver controle de horário e o trabalho não poderá ser pessoal, do próprio terceirizado, mas realizado por intermédio de outras pessoas. (...)

Se o serviço do trabalhador é essencial à atividade da empresa, pode a terceirização ser ilícita se provadas a subordinação e pessoalidade com o tomador dos serviços.

Algumas regras, contudo, podem ser enunciadas para se determinar a licitude da terceirização, como: (a) idoneidade econômica da terceirizada; (b) assunção de riscos pela terceirizada; (c) especialização nos serviços a serem prestados; (d) direção dos serviços pela própria empresa terceirizada; (e) utilização do serviço, principalmente em relação à atividade-meio da empresa que terceiriza serviços, evitando-se a terceirização da atividade-fim; (f) necessidade extraordinária e temporária de serviços.

A empresa prestadora de serviços terá trabalhadores permanentes, embora prestando serviços para tomadores diversos, enquanto na empresa tomadora a mão-de-obra extra será utilizada apenas quando necessária. O verdadeiro terceirizado, porém, será aquele que efetivamente assume as obrigações trabalhistas de sua atividade, pouco importando se seus trabalhadores exerçam atividade fora da sede de seu empregador.

Não seria possível, à primeira vista, se falar na terceirização de todo o quadro de vendas da empresa, passando todos os seus empregados a serem autônomos, porque poderia dar ensejo a fraudes. (...)

É necessário lembrar o princípio da primazia da realidade na relação havida entre as partes, prevalecendo a realidade dos fatos sobre a forma empregada. Pouco importa o nome jurídico utilizado ou a roupagem dada à situação, mas sim, as condições de fato, estando evidenciada a relação de emprego se forem observados os requisitos constantes do art. 3º da CLT.

É a mesma lição apresentada por João de Lima Teixeira Filho (SÜSSEKIND. Arnaldo, MARANHÃO. Délio, VIANA. Segadas, TEIXEIRA. Lima. Instituições de Direito do Trabalho. 17ª edição. São Paulo. Editora LTR, 1997, pg. 279/280), *in litteris*:

Fundamental, destarte, perquirir se o enlace contratual é consistente na forma e na essência ou se apresenta distorções que, na execução do pactuado, desvendem autêntico contrato de trabalho sob a capa de negócio jurídico admitido pelo Código Civil. Tal é a hipótese quando comprovado que o trabalhador, prestando serviços pessoais e permanentes, não recebe ordens de seu empregador (empreiteiro ou empresa de prestação de serviços) e, sim, do contratante do bem ou serviço, o qual, de fato, o estipêndio e assume os riscos da atividade econômica que explora.

... omissis ...

Se, além dessa gênese contratual receptiva à simulação do elo empregatício, emergir da realidade que a empresa contratante dirige a prestação pessoal de serviços dos empregados da empresa contratada, alocados em atividades normais e permanentes daquela, eclode, com nitidez vítrea, o simulacro para acobertar o contrato de trabalho. Desvaliosa a interposição da empresa contratada, mera testa-de-ferro, autêntico biombo para formalmente confundir a real natureza do laço contratual.

Infere-se dos textos colacionados que não é vedada a contratação de empresas por outras pessoas jurídicas para prestação de serviços, caso em que entre a contratante e a contratada haverá um vínculo jurídico de direito civil ou comercial. Todavia, é obrigação dos órgãos de fiscalização competente coibir o uso dessas formas contratuais com a finalidade de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação da legislação trabalhista e previdenciária.

Portanto, considerando que o interesse público está acima do interesse particular e que nessa direção atuou corretamente a Auditoria Fiscal, como agente da Administração, tais contratações foram avaliadas como irregulares, pois entre o pessoal do contratado e a contratante existe vínculo direto de subordinação, situação em que haverá relação de emprego com o contratante, servindo a contratada de mero disfarce na tentativa de afastar a vinculação empregatícia e a incidência das contribuições previdenciárias.

Dentro dessa perspectiva, o objeto da tributação será o negócio jurídico causal, e não necessariamente o negócio jurídico formal, principalmente quando a forma adotada não reflete a causa de sua utilização. E isso está consignado expressamente no art. 118 do Código Tributário Nacional, que dispõe o seguinte:

Art. 118— A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Reconheço que consiste em tarefa difícil segregar o planejamento tributário abusivo do não abusivo. As hipóteses para caracterizá-lo como abusivo são bastante diversificadas, vão desde a fraude à lei até a falta de propósito negocial, com abuso de direito, de forma, etc.. Nesse sentido, a Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001, introduziu um parágrafo único no artigo 116 do Código Tributário Nacional (CTN).

Código Tributário Nacional-(Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

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.

O dispositivo transcrito tem perfeito cabimento à hipótese dos autos, uma vez que não se trata de desconstituir a personalidade jurídica da empresa contratada pelo sujeito passivo, mas sim, afastar os contratos civis de prestação de serviços celebrados entre estes e o contribuinte, para reconhecer a condição de segurado empregado em relação aos “sócios” de sociedades prestadoras de serviço.

Reforçando, todos os fatos explanados no Relatório Fiscal contemplam provas evidentes de que a situação fática diverge da situação jurídica. Ressalte-se, que a situação relatada nos autos pela fiscalização foi capaz de demonstrar que a contratação dos “sócios” da HT4S se mostrou existente apenas no plano formal. Na prática, se revelou um artifício criado para ocultar o verdadeiro e único sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de trabalhadores, qual seja a autuada.

Diante dos fatos, não restou outra opção à fiscalização, a não ser descaracterizar a relação formal utilizando-se de documentos das empresas que considerou integrantes da estrutura do sujeito passivo para identificar a base de cálculo das contribuições devidas.

Cabe ressaltar que a desconsideração da personalidade jurídica, no presente caso, não significa desconstituição da pessoa jurídica, mas apenas não reconhecê-la como tal no que diz respeito à contribuição previdenciária.

Contestando a alegação de que a desconsideração das relações empresariais foi baseada em conclusões subjetivas da autoridade lançadora cabe recorrer aos ensinamentos de Maria Rita Ferragut sobre presunções (Presunções no Direito Tributário, São Paulo: Dialética, 2001, p. 91):

A Administração tem o dever-poder de cumprir certas finalidades, sendo-lhe obrigatória essa tarefa para a realização do interesse da coletividade, indicado na Constituição e nas leis. Consequência dessa premissa é a indisponibilidade do interesse público.

A utilização das presunções para a instituição de tributos é uma forma de atender ao interesse público, já que essas regras são passíveis de evitar que atos que importem evasões fiscais deixem de provocar as consequências jurídicas que lhe seriam próprias não fosse o ilícito. É, nesse sentido, instrumento que o direito coloca à disposição da fiscalização, para que obrigações tributárias não deixem de ser instauradas em virtude da prática de atos ilícitos pelo contribuinte, tendentes a acobertar a ocorrência do fato típico.

Por isso, ainda que a prova direta deva ser privilegiada, a indireta pode e deve ser sempre produzida (desde que, insistimos, corretamente) para garantir-se a preservação de interesses públicos relevantes, tais como a arrecadação de tributos. Sendo indisponível o interesse perseguido de ofício pela Administração, a supremacia do interesse público sobre o do particular conduz à busca da verdade material, que muitas vezes só pode ser alcançada mediante o emprego de presunções.

(...)

Adicionalmente às conclusões supra reproduzidas, ora adotadas como razões de decidir nos termos acima declinados, destaque-se que no curso da ação fiscal, a autoridade lançadora constatou diversas situações e circunstâncias fáticas, devidamente consignadas no Relatório Fiscal (p. 23 e seguintes), que respaldam a ocorrência de simulação consubstanciada na utilização, pela empresa Autuada, da empresa HT4S CONSULTORIA E SISTEMAS S/A, na condição de interposta, com o fito de reduzir os encargos tributários previdenciários, mediante vinculação dos segurados empregados desta última (HT4S) à primeira (MOBILITA). Nesse sentido, assim concluiu a fiscalização (p. 36):

Ante todos os fatos apurados, conforme Representação Fiscal encaminhada ao Ministério Público do Trabalho por meio do Ofício 884/2009/SRRF07/DIFIS, conclui-se que :

- (1) Os serviços declarados foram efetivamente prestados.
- (2) Havia subordinação e hierarquia funcional.
- (3) Os serviços prestados tinham natureza pessoal, não-eventual e onerosa.
- (4) Havia controle de frequência.
- (5) Não se apuraram quaisquer indícios de compartilhamento das responsabilidades e dos riscos do negócio entre os supostos "acionistas minoritários".
- (6) A admissão na sociedade dependia de algum tipo de processo de recrutamento, seja análise de Curriculum Vitae, entrevista com o responsável pelo setor de Recursos Humanos, testes psicotécnicos ou indicação.
- (7) O ingresso e a saída da sociedade eram meramente formais e poderiam ocorrer unilateralmente.
- (8) Em todos os documentos apresentados por HT4S CONSULTORIA E SISTEMAS S/A, apenas os 03 (três) sócios fundadores participavam das Assembleias.
- (9) O pagamento aos supostos "Sócios minoritários" a título de dividendos sobre as ações não era proporcional às quotas que detinham, portanto a natureza jurídica dos pagamentos não poderia ser distribuição de lucros. Frisa-se que Estatuto Social e suas alterações não tratam sobre pagamento de dividendos desproporcionalmente ao capital possuído pelos supostos acionistas.

Portanto, encontram-se presentes os requisitos para configuração do vínculo empregatício, isto é, continuidade, subordinação, onerosidade e pessoalidade.

As situações e circunstâncias fáticas, minuciosamente detalhadas e comprovadas no Relatório Fiscal (p. 23), bem assim abordadas na decisão recorrida, afastam quaisquer dúvidas quanto ao liame que vincula as empresas citadas.

Nesse contexto, resta caracterizada a simulação, impondo-se a desconsideração da relação meramente formal constatada pela autoridade lançadora, privilegiando-se a real vinculação da Recorrente com os trabalhadores que lhe prestaram serviços, não obstante o registro junto à empresa aparentemente "terceirizada".

Sobre o tema, este colegiado, em recente julgado da relatoria do Conselheiro Luis Henrique Dias Lima (PAF 11065.003144/2010-60), por unanimidade de votos, assim se manifestou naquela oportunidade:

Com efeito, respaldada na legislação, não há óbice para que a autoridade lançadora desconsidere a existência de certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre os trabalhadores das empresas envolvidas, vez que os arts. 114, 116 e 149 do CTN permitem a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, com fulcro na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador, culminando com o poder de requalificar o negócio aparente entre as três empresas em tela, visando à apuração e cobrança do tributo efetivamente devido. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela Recorrente e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

Funda-se a argumentação da Recorrente no fato de a autoridade lançadora ter tratado como ilícitos atos que, no seu entendimento, caracterizam-se elisão fiscal e não evasão fiscal.

De fato, é cediço que é tênue linha que distingue o direito legítimo do contribuinte de organizar a sua empresa, com base na livre e na autonomia negocial, do poder do

Estado-Fiscal considerar tais disposições ineficazes, a partir de pressupostos fáticos lastreados em fraude, abuso de forma e simulações.

É oportuna a definição de simulação, na seara tributária, conferida pela jurisprudência do TRF-4 e STJ, nos julgados sumarizados nas ementas abaixo reproduzidas:

"INCORPORAÇÃO. AUTUAÇÃO. ELISÃO E EVASÃO FISCAL. LIMITES. SIMULAÇÃO.EXIGIBILIDADE DO DÉBITO. 1. Dá-se a elisão fiscal quando, por meios lícitos e diretos o contribuinte planeja evitar ou minimizar a tributação. Esse planejamento se fundamenta na liberdade que possui de gerir suas atividades e seus negócios em busca da menor onerosidade tributária possível, dentro da zona de licitude que o ordenamento jurídico lhe assegura. 2. Tal liberdade é possível apenas anteriormente à ocorrência do fato gerador, pois, uma vez ocorrido este, surge a obrigação tributária. 3. A elisão tributária, todavia, não se confunde com a evasão fiscal, na qual o contribuinte utiliza meios ilícitos para reduzir a carga tributária após a ocorrência do fato gerador. 4. Admite-se a elisão fiscal quando não houver simulação do contribuinte. Contudo, quando o contribuinte lança mão de meios indiretos para tanto, há simulação. 5. Economicamente inviável a operação de incorporação procedida (da superavitária pela deficitária), é legal a autuação. 6. Tanto em razão social, como em estabelecimento, em funcionários e em conselho de administração, a situação final - após a incorporação - manteve as condições e a organização anterior da incorporada, restando demonstrado claramente que, de fato, esta "absorveu" a deficitária, e não o contrário, tendo-se formalizado o inverso apenas a fim de serem aproveitados os prejuízos fiscais da empresa deficitária, que não poderiam ter sido considerados caso tivesse sido ela a incorporada, e não a incorporadora, restando evidenciada, portanto, a simulação. 7. Não há fraude no caso: a incorporação não se deu mediante fraude ao fisco, já que na operação não se pretendeu enganar, ocultar, iludir, dificultando - ou mesmo tornando impossível - a atuação fiscal, já que houve ampla publicidade dos atos, inclusive com registro nos órgãos competentes. 8. Inviável economicamente a operação de incorporação procedida, tendo em vista que a aludida incorporadora existia apenas juridicamente, mas não mais economicamente, tendo servido apenas de "fachada" para a operação, a fim de serem aproveitados seus prejuízos fiscais - cujo aproveitamento a lei expressamente vedava. 9. Uma vez reconhecida a simulação deve o juiz fazer prevalecer as consequências do ato simulado - no caso, a incorporação da superavitária pela deficitária, consequentemente incidindo o tributo na forma do regulamento - não havendo falar em inexistência do crédito, razão pela qual a manutenção da decisão que denegou a antecipação de tutela pretendida se impõe. (grifei)

(TRF-4 - AG: 44424 RS 2004.04.01.044424-0, Relator: DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, Data de Julgamento: 30/11/2004, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 26/01/2005 PÁGINA: 430)"

"PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. MULTA DO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INAPLICABILIDADE. INCORPORAÇÃO. APROVEITAMENTO DE PREJUÍZOS. REDUÇÃO DA CSSL DEVIDA. SIMULAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. INAPLICABILIDADE. SÚMULA 98/STJ. 1. Hipótese em que se discute compensação de prejuízos para fins de redução da Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSSL devida pela contribuinte. 2. A empresa Supremo Industrial e Comercial Ltda. formalmente incorporou Suprarroz S/A (posteriormente incorporada pela Recorrente). Aquela acumulava prejuízos (era deficitária, segundo o TRF), enquanto esta era empresa financeiramente saudável. 3. O Tribunal de origem entendeu que houve simulação, pois, em realidade, foi a Suprarroz que incorporou a Supremo. A distinção é relevante, pois, neste caso (incorporação da Supremo pela Suprarroz), seria impossível a compensação de prejuízos realizada, nos termos do art. 33 do DL 2.341/1987. 4. A solução integral da lide, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 5. Não há controvérsia quanto à legislação federal. 6. A contribuinte concorda que a

incorporadora não pode compensar prejuízos acumulados pela incorporada, para reduzir a base de cálculo da CSSL, nos termos do art. 33 do DL 2.341/1987. Defende que a empresa com prejuízos acumulados (Supremo) é, efetivamente, a incorporadora. 7. O Tribunal de origem, por seu turno, não afasta a possibilidade, em tese, de uma empresa deficitária incorporar entidade financeiramente sólida. Apenas, ao apreciar as peculiaridades do caso concreto, entendeu que isso não ocorreu. 8. Tampouco se discute que, em caso de simulação, "é nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma" (art. 167, caput, do CC). 9. A regularidade formal da incorporação também é reconhecida pelo TRF. 10. A controvérsia é estritamente fática: a Recorrente defende que houve, efetivamente, a incorporação da Suprarroz (empresa financeiramente sólida) pela Supremo (empresa deficitária); o TRF, entretanto, entendeu que houve simulação, pois, de fato, foi a Suprarroz que incorporou a Supremo. 11. Para chegar à conclusão de que houve simulação, o Tribunal de origem apreciou cuidadosa e aprofundadamente os balanços e demonstrativos de Supremo e Suprarroz, a configuração societária superveniente, a composição do conselho de administração e as operações comerciais realizadas pela empresa resultante da incorporação. Concluiu, peremptoriamente, pela inviabilidade econômica da operação simulada. 12. Rever esse entendimento exigiria a análise de todo o arcabouço fático apreciado pelo Tribunal de origem e adotado no acórdão recorrido, o que é inviável em Recurso Especial, nos termos da Súmula 7/STJ. 13. Aclaratórios opostos com o exposto intuito de prequestionamento não dão ensejo à aplicação da multa prevista no art. 538, parágrafo único, do CPC, que deve ser afastada (Súmula 98/STJ). 14. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(STJ - REsp: 946707 RS 2007/0092656-4, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 25/08/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: --> DJe 31/08/2009)"

No caso concreto, a autoridade lançadora, para fins tributários, deu prevalência à essência sobre a forma, em razão da utilização dos trabalhadores das empresas IBS e IM de forma interposta, com vistas ao fracionamento dos respectivos faturamentos e consequente redução das contribuições previdenciárias a recolher, haja vista a opção das empresas IBS e IM pelo regime de tributação Simples.

A valoração jurídica das situações e circunstâncias fáticas efetuada pela Fiscalização da RFB, e corroborada pela decisão recorrida, revela posição avançada sobre o conteúdo do conceito jurídico de simulação previsto no art. 167 do Código Civil - Lei n. 10.406/2002.

Restou evidenciado, no caso em tela, o confronto da visão globalizante, material e causalista em face da tradicional visão formalista e voluntarista de simulação sustentada pelo Recorrente.

Nessa perspectiva, prevaleceu o conceito amplo de simulação, que, na sua essência, privilegia aspectos econômicos e operacionais, na medida em que a autoridade lançadora examinou, no caso em apreço, a causa concreta dos negócios, comparando-a com a causa típica ou a finalidade prática para a qual os negócios jurídicos foram engendrados pelo ordenamento jurídico, avaliando as operações em sua totalidade com o fito de aferir o quanto artificiosos e ausentes de substrato jurídico efetivo podem ter sido os atos e os negócios jurídicos praticados pelas empresas Saturno, IBS e IM.

(...)

Por sua vez, o Direito Tributário, apesar de constituir-se microsistema formado por um complexo conjunto de normas, não é hermético, nem indiferente aos demais ramos do Direito. Assim, nenhum óbice se opõe à autoridade lançadora buscar conceitos, definições e conteúdos em outros ramos do Direito visando a fortalecer a sua argumentação para fins da constituição do crédito tributário, com mais razão ainda quando o Direito em questão é fundamental à compreensão do suporte fático da

hipótese de incidência tributária, conforme evidencia-se nos autos o Enunciado TST 331 e a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) - Decreto-Lei n. 5.452/1943.

(...)

Outrossim, o princípio da primazia da realidade ou da verdade real, não obstante a sua ampla aplicação na seara justarabalista, não é incompatível com o Direito Tributário, como sugere o Recorrente. Bem ao contrário, mantém estreita vinculação com o princípio da verdade material, tão festejado na seara tributária.

Com efeito, o princípio da primazia da realidade ou da realidade dos fatos visa à priorização da verdade real em face da verdade formal, enquanto que o princípio da verdade material busca a realidade dos fatos, conforme ocorrida.

Como se observa, a proximidade conceitual e teleológica é óbvia, o que dispensa maiores ponderações.

Como se vê, a situação fática-jurídica objeto do susodito julgado assemelha-se àquela ora em análise, razão pela qual adoto, nesta oportunidade, a fundamentação jurídica acima reproduzida, já apreciada e acolhida por este colegiado, por ocasião do julgamento do processo nº 11065.003144/2010-60.

Neste contexto, conclui-se pela perfectibilidade da decisão de primeira instância e, por conseguinte, do próprio lançamento fiscal.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior