



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

Processo nº 11330.000854/2007-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.249 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2018
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente VALESUL ALUMÍNIOS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/07/2005

CORESP - RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS. NÃO ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE PESSOAL DOS ADMINISTRADORES E SÓCIOS. SUMULA CARF Nº 88.

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa."

DECADÊNCIA

Súmula Vinculante STF nº 8, prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias fixado em 5 anos, nos termos previsto no Código Tributário Nacional.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE.

A desconsideração, pela autoridade fiscal, de ato ou negócio jurídico simulado, praticado com abuso de direito ou forma é prevista no Art. 116, Parágrafo Único do CTN e não se confunde com a Desconsideração da personalidade jurídica.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR ABRAR FATO DIVERSO DO LEGALMENTE PREVISTO PARA INCIDÊNCIA.

A validade de um lançamento tributário advém da subsunção do fato gerador a hipótese de incidência, sendo a base de cálculo essencial a sua caracterização. Ao adotar base de cálculo diversa da prevista em lei, tomando como tal o valor recolhido a título de imposto e faturamento das empresas, o lançamento se torna nulo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e a decadência e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo multa as parcelas destacadas nas notas fiscais a título de tributos.

(assinado digitalmente)

Mario Pereira De Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Gregório Rechmann Junior, Renata Toratti Cassini e Mário Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Tem-se Recurso Voluntário de fls. 4.651 *usque* 4.670, voltando-se contra ACórdão da 10ª Turma de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Julgamento no RJ - RJO1, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação, mantendo a autuação atacada e relevando parcialmente a multa aplicada tendo em vista a correção parcial da falta, conforme disposto no § 10 do artigo 291 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Está assim lançado o relatório da decisão objurgada:

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração (AI DEBCAD 37.056.795-1 CFL 68), lavrado contra a interessada, em 29/11/2006, no montante de R\$ 559.663,41.

2. Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls. 32), a interessada deixou de declarar em GFIP's os valores referentes aos pagamentos efetuados a título de compensação de funcionários Cedidos às suas sócias majoritárias: CIA. VALE DO RIO DOCE e BHP BILLITON METAIS S/A, que cederam funcionários para ocupar os cargos de Diretor-Presidente e Diretor Industrial bem como os valores apurados a título de despesas com alimentação e Refeitórios que foram considerados salário in natura, o que constituiu infração ao artigo 32, inciso IV e § 50, da Lei 8.212/1991.

3. A multa aplicada, foi apurada conforme previsto no artigo 32, § 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997, combinado com os artigos 284, inciso II (com redação dada pelo Decreto 4.729/2003), e 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, atualizada pela Portaria MPS nº342/2006.

4. Não foram configuradas as circunstâncias agravantes nem atenuantes previstas nos artigos 290 e 291, respectivamente, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

DA IMPUGNAÇÃO

5. A interessada manifestou-se (fls.45/2176 e 2182/2406), juntando os documentos (fls.96/98) que comprovam a capacidade postulatória do advogado que assina a peça e trazendo as alegações a seguir, reproduzidas em síntese:

DOS FATOS

5.1. A autuação foi lavrada com base no argumento de que a Impugnante não informou a totalidade de fatos geradores de contribuições previdenciárias referente aos valores pagos pela Impugnante a suas sócias majoritárias a título de remuneração pela cessão de funcionários, considerados como remunerações

pagas a contribuintes individuais, através da NFLD nº 37.056.792-7; e, valores a título de despesas com alimentação e refeitórios, considerados como salário in natura, através do LDC nº 37.056.793-5.

5.2. Esclarece a Impugnante que concorda com a presente autuação, tão somente no que se refere aos valores não declarados em GFIP a título de contribuição previdenciária incidente sobre as referidas despesas com alimentação e refeitórios;

5.3. Informa ainda a Impugnante que corrigiu a falta originária da referida cobrança dentro do prazo legal, junta cópia das GFIPs, é primária, não ocorreu nenhuma circunstância agravante, requer, que a multa referente à parcela considerada incontroversa seja relevada, ou, ao menos atenuada em 50% (cinquenta por cento), nos termos do artigo 291, § 1º, c/c artigo 292, inciso V, do Decreto nº 3.048/1999;

5.4. no que tange aos valores relativos aos funcionários cedidos pelas sócias majoritárias, descabida é a pretensão da autoridade autuante, eis que as contribuições em questão são totalmente indevidas.

5.5. esclarece que celebrou contratos de prestação de serviços com suas sócias majoritárias, Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A, por meio dos quais estas se comprometeram a ceder determinados empregados para trabalhar nas dependências da impugnante, mediante o recebimento de contraprestação;

5.6. mensalmente, as referidas empresas emitem notas fiscais de cobrança relativas aos serviços de disponibilização de seus funcionários para a Impugnante, sendo que os valores das faturas correspondem ao preço dos serviços prestados pelas sócias majoritárias, incluindo despesas administrativas e fiscais;

5.7. os trabalhadores cedidos mantiveram seus vínculos empregatícios com as sócias majoritárias e são remunerados exclusivamente por elas que são responsáveis pelo recolhimento dos respectivos encargos trabalhistas e previdenciários;

5.8. acosta, por amostragem, cópia de documentos do funcionário cedido Ricardo Moura de Paula Fonseca para comprovar que inexistente qualquer relação de trabalho entre a Impugnante e os funcionários cedidos, contudo o caso em tela trata-se de mera cessão de funcionários;

5.9. os valores lançados na conta contábil da Impugnante nº 432409 (funcionários cedidos), seriam verdadeiras remunerações de contribuintes de acordo com a fiscalização;

5.10. o presente lançamento foi efetuado mediante arbitramento em relação a maior parte dos funcionários cedidos e os valores entregues a suas sócias majoritárias, não constituem hipótese de contribuição previdenciária;

5.11. a notificação em comento padece de vício insanável consubstanciado na ausência de fundamento para o arbitramento realizado e a incompetência da Secretaria da Receita Previdenciária para desconsiderar a personalidade jurídica da Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A;

DO MÉRITO

5.12. quanto ao mérito não merece prosperar a presente cobrança, a saber:

5.12.1. a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos funcionários foi devidamente recolhida por seus empregadores e, admitir a contribuição social sobre os valores pagos a suas sócias majoritárias, pela disponibilização dos funcionários, além de contra legem significa verdadeiro bis in idem;

5.12.2. inexistente relação de trabalho entre a Impugnante e os funcionários cedidos, sendo a única obrigação da Impugnante remunerar suas sócias majoritárias;

5.12.3. ao não identificar os valores dos salários-de-contribuição de cada um dos trabalhadores cedidos, a notificação em apreço viola os princípios que norteiam o direito previdenciário;

5.12.4. evidencia-se a impropriedade da base de cálculo eleita pelo fiscal autuante, ao considerar o valor das notas fiscais emitidas pelas sócias majoritárias, que diz respeito ao seu faturamento pela cessão de funcionários.

DAS PRELIMINARES

Da ilegitimidade Passiva dos Sócios da Empresa

5.13. somente se configura a responsabilidade pessoal dos sócios por obrigações tributárias assumidas pela pessoa jurídica nas hipóteses de práticas de atos que constituam excesso de poder ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos;

5.14. a obrigação de recolher tributos devidos pela Empresa é da pessoa jurídica, não dos sócios, a teor do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sendo que no presente caso, os sócios da Impugnante foram citados como co-responsáveis pelos créditos exigidos através da NFLD, mesmo não se enquadrando nas exceções do citado artigo;

5.15. importa frisar que nenhum dos requisitos necessários à caracterização da responsabilidade pessoal do sócio se faz presente na notificação em debate, assim a falta de recolhimento de tributo não pode ser caracterizada como infração à lei nem o administrador pode ser enquadrado como responsável solidário ao pagamento de dívida assumida pela Sociedade;

5.16. cita jurisprudência e decisões do STF/STJ para concluir pela necessidade de exclusão do pólo passivo da NFLD dos sócios listados como co-responsáveis pelo suposto débito.

Da Decadência do Direito de Lançar

5.17. discorre sobre a natureza tributária das contribuições previdenciárias, cita decisões do STF/STJ e conclui que as contribuições sociais em discussão estão sujeitas ao lançamento por homologação, pelo que se aplica o artigo 150, § 4º, do CTN, desta forma, resta evidente a decadência dos supostos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos nos períodos de agosto de 2000 a novembro 2001.

Da Nulidade da Notificação

5.18. os funcionários cedidos ocupantes de cargo de diretoria foram enquadrados como contribuintes individuais pela fiscalização e a suposta remuneração paga aos funcionários foram verificados nas Atas de Assembléia dos Acionistas;

5.19. ocorre que, tais valores não configuram remuneração paga pela Impugnante a tais funcionários que, repita-se, é paga exclusivamente por seus empregadores;

5.20. a menção de valores de tais diretores nas Atas de Assembléia dos Acionistas decorre exclusivamente de formalidade inerentes à legislação societária;

5.21. face à alegação da fiscalização de que tais valores seriam remunerações pagas aos funcionários cedidos, decorre de mera presunção das autoridades fiscais, assim caberia ao fiscal autuante, no mínimo, ter comprovado o recebimento dessas quantias pelos referidos trabalhadores;

5.22. em relação aos demais funcionários cedidos, a fiscalização considerou os valores das notas fiscais emitidas pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A como remuneração entregue aos mesmos;

5.23. pela simples leitura do relatório que embasa a ora combatida NFLD verifica-se que em momento algum o fiscal autuante menciona o supracitado dispositivo legal ou esclarece as razões pelas quais efetuou o lançamento mediante arbitramento, restando evidente vício insanável, devendo ser decretada a nulidade do lançamento a teor do artigo 33 da Portaria nº 520/2004;

5.24. tal vício resulta em evidente cerceamento de defesa, fazendo-se necessário anular a notificação em questão.

Da Incompetência das Autoridades Fiscais para Desconsideração da Pessoa Jurídica

5.25. Outra preliminar de nulidade diz respeito à ausência de competência das autoridades fiscais para promover a desconsideração de personalidade jurídica;

5.26. de acordo com o artigo 50, do Código Civil, alterado em 2002, somente o juiz, a pedido da parte ou do Ministério

Público, cabe desconsiderar a personalidade jurídica o que somente ocorre em hipóteses excepcionais, conforme se infere de julgados do TRF;

5.27. nenhum dos requisitos ensejadores da desconsideração da personalidade jurídica restou preenchido no presente caso, nem poderia as autoridades fiscais fazer tal desconsideração com fulcro no parágrafo único do artigo 116 do CTN, por se tratar de norma de eficácia limitada, razão pela qual enquanto não for editada a lei ordinária prevista no referido artigo, falta-lhe a plenitude da produção dos seus efeitos.

DO DIREITO

Da Base de Incidência da Contribuição Previdenciária

5.28. na presente notificação foi utilizado como base de cálculo o valor das notas fiscais emitidas pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Meais S/A, assim, duas leituras podem ser feitas: ou está se determinando uma nova incidência sobre o faturamento (já onerado pela COFINS/PIS), ou ainda, está se tomando de empréstimo a base de cálculo do Imposto sobre Serviços (Município), em ambos os casos, há violação à Constituição Federal;

5.29. ao exigir a contribuição social sobre o valor bruto da nota fiscal, ao invés da folha de salários, caracteriza-se um verdadeiro bis in idem, vedado pela Constituição;

5.30. a quantificação do tributo deve guardar relação entre o fato gerador e a respectiva base de cálculo e no presente caso não existe correlação entre o valor das notas fiscais emitidas pelas sócias majoritárias e a remuneração dos funcionários cedidos;

Do Recolhimento de Contribuição Previdenciária pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A.

5.31. a remuneração dos funcionários cedidos é exclusivamente paga pelas sócias majoritárias e a contribuição previdenciária incidente sobre tais montantes vem sendo devidamente recolhida por essas empresas;

5.32. o fiscal autuante reconhece que os segurados mantiveram vínculo empregatício com os sócios majoritários ao declarar que 'não foi levantada a contribuição do segurado prevista na Lei 10.666/03, pois em consulta ao CNIS, constatou-se que os mesmos já foram descontados pelo teto máximo da Previdência Social'.

5.33. os valores não são entregues diretamente aos funcionários, mas sim a suas sócias majoritárias, ditos recursos não possuem qualquer relação com a remuneração paga pelas empresas aos funcionários cedidos, configuram obrigação da Impugnante com essas empresas, dizem respeito tão somente ao montante estipulado entre as partes pela disponibilização de funcionários, a relação existente entre as empresas é estritamente contratual e a Impugnante não tem nenhuma participação na relação laboral entre empregador e empregado, e mesmo que a Impugnante não

pagasse as notas fiscais emitidas por suas sócias, à responsabilidade tributária pelo recolhimento da contribuição sobre a "folha de salários" recairia sobre as suas duas sócias.

Da Não Identificação dos Salários-de-Contribuição dos Funcionários Cedidos

5.34. a fiscalização previdenciária pretende efetuar cobrança de contribuição social sobre valores supostamente entregues aos mencionados funcionários cedidos, sem sequer identificar os valores dos salários-de-contribuição de cada um dos trabalhadores;

5.35. ao não vincular a contribuição aos funcionários cedidos, tais montantes não poderão ser levados em consideração quando da aposentadoria dos contribuintes individuais e os mesmos jamais terão qualquer sorte de vantagem especial da Previdência Social no que tange aos valores ora exigidos da Impugnante, sendo evidente que tais montantes não podem figurar como base de cálculo de incidência da contribuição social.

Da Penalidade Abusiva

5.36. além de ter sido lavrada indevida notificação para cobrança de contribuição, tais valores estão sendo exigidos novamente através do presente Auto de Infração, mediante a imposição de multa com efeito confiscatório, no montante de 100% da contribuição;

5.37. com o advento da Constituição Federal de 1988 — CF/88, essa contribuição, está sujeita ao princípio do não-confisco, previsto pelo artigo 150, inciso IV, da CF/88, que veda à União Federal, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a utilização de tributo com efeito confiscatório;

5.38. considerando que a penalidade que está sendo exigida através do presente auto de infração foi fixada em patamares excessivos, desprovidos de razoabilidade, conclui-se pelo efeito confiscatório da mesma;

Do Pedido

5.39. pelo exposto, requer a Impugnante, seja desmembrado o presente Auto de Infração, a fim de que a multa decorrente dos valores lançados através do LDC nº 37.056.793-5 seja relevada ou, ao menos, atenuada em 50%; e, no que tange aos valores decorrentes da NFLD nº 37.056.792-7, seja julgado totalmente insubsistente;

5.40. por derradeiro, requer, a produção de quaisquer provas que se façam necessárias, caso os documentos anexados ao presente não sejam suficientes à elucidação dos fatos.

Em seu recurso, reprisando os argumentos lançados em sua peça de Defesa, preliminarmente, alega a recorrente haver ilegitimidade passiva dos sócios para figurarem na

presente demanda, uma vez que não caberia, no presente caso, a responsabilidade pessoal dos sócios, posto que tal condição só seria cabível em caso de "excesso de poder ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos".

Logo, sendo a obrigação de recolher tributos da própria empresa (pessoa jurídica), não poderiam os sócios figurarem no pólo passivo da presente demanda fiscal, nos termos do art. 135, inc. III do Código Tributário Nacional.

Em tal ponto, defendendo sua tese, colaciona diversos julgados oriundos dos colendos Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, em casos que a responsabilidade dos sócios apenas seria permitida em situação de comprovada condutas dolosas e de afronta a lei.

Em seguida, ainda em preliminar, alega que, conforme Sumula Vinculante nº 8, que julgou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.121/91, o presente auto de infração, lavrado em 28/11/2006, já teria sido alcançado pela decadência, no que se refere aos períodos de janeiro a novembro de 2001, sendo, portanto, extintos nos termos do art. 150§4º, combinado com o art. 156, V, ambos do Código Tributário Nacional.

Sequencialmente, alega a total nulidade da NFLD nº 37.056.792-7 (referente ao processo nº 11330.000450/2007-61, apenso ao presente). Isso porque, no RF, o i. fiscal autuante enquadrou os funcionários ocupantes de cargo de diretoria na alínea "f" do in. V do art. 12 da Lei nº 8.212/91, e os demais funcionários foram enquadrados na alínea "g" do mesmo dispositivo de Lei, argumentando que os valores constantes da Ata de Assembleia dos Acionistas da Impugnante seriam os montantes pagos aos funcionários considerados diretores não empregados.

No entanto, a Recorrente tenta afastar tais alegações, uma vez que os *"mencionados valores verificados nas Atas de Assembleia dos Acionistas não configuram remuneração paga pela Recorrente a tais funcionários. Repita-se, a remuneração de tais trabalhadores é paga exclusivamente por seus empregadores, Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A."* (fls. 4661)

E acrescenta: *"a menção de valores a título de remuneração de tais diretores nas Atas de Assembléia dos Acionistas decorre exclusivamente de formalidades inerentes à legislação societária"*.

Aponta que, se tais valores foram realmente fossem remunerações pagas aos funcionários, caberia ao fiscal ter comprovado o recebimento dessas quantias pelos trabalhadores, o que não teria sido feito, tendo o fiscal feito o lançamento apenas por mera "presunção", devendo o fazer levantamento completo dos fatos processuais, e não "meras presunções e palpites".

Nesse ponto, arremata, às fls. 4.662:

" Desde já, cumpre esclarecer que a ausência de individualização das remunerações dos funcionários cedidos e (it) o reconhecimento, pelo próprio fiscal autuante, de que tais funcionários mantiveram seu vínculo empregatício com a Companhia Vale do Rio e Doce e BHP Billiton Metais S/A, serão tratados em tópicos específicos."

Desse modo, estaria-se perante notificação insustentável, uma vez que lhe faltariam requisitos essenciais de existência, a saber, fundamentação e capítulo legal.

No mérito, quanto à base de incidência da contribuição previdenciária, advoga que, como na presente notificação foi utilizado como base de cálculo o valor das notas fiscais emitidas pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Meais S/A, duas leituras seriam possíveis: *"ou está se determinando uma nova incidência sobre o faturamento, já onerado pela COFINS (artigo 195, I, da CF/88) e pelo PIS (artigo 239 da CF/88), ambas contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social, ou ainda, está se tomando de empréstimo a base de cálculo do Imposto sobre Serviços, de competência municipal. Em ambos os casos, conforme restará demonstrado, há violação à Constituição Federal."* (fls. 4663), o que, a seu ver, caracterizaria *bis in idem*. Soma que:

"Ao exigir a contribuição social sobre o valor bruto da nota fiscal, o fiscal autuante extrapolou a base de cálculo da contribuição previdenciária prevista na Constituição Federal — folha de salários — penetrando em universo já gravado por outras contribuições — o faturamento da empresa — o que, além de caracterizar-se num verdadeiro bis in idem, vedado pela Constituição, desvirtua a própria matriz constitucional do tributo em comento."

"Ou, ainda, tem-se configurada inconstitucional invasão de competência, ao se pretender tributar uma base de cálculo própria do Imposto sobre Serviços - ISS, previsto no artigo 156, III da Lei Maior como tributo cujo ente federativo tributante são os Municípios. Note-se, aliás, que o fornecimento de mão-de-obra está contemplado no item 84 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 56/87."

Às fls. 4.664 aponta:

"Destarte, a cobrança de contribuição previdenciária sobre uma base de cálculo artificial, presumida e arbitrária, própria de outros tributos discriminados na Constituição (faturamento ou preço dos serviços) importa em contribuição nova com idêntica base de cálculo de tributos já anteriormente previstos no texto constitucional, o que vai de encontro às disposições do artigo 154, I, que somente prevê a criação de impostos, pela União, desde que sejam não-cumulativos ou não tenham base de cálculo ou fato gerador próprios dos impostos constitucionalmente previstos."

Assim, afia que a própria retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, prevista pelo artigo 31 da Lei nº 8.212/91, corresponderia a percentual significantemente inferior ao montante arbitrado pelo fiscal. Aponta, assim, que há ilegalidade na cobrança no montante autuado.

Em continuação, que ambas as empresas (Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A) estão recolhendo o imposto devido, referente à remuneração dos funcionários cedidos, não havendo que se questionar o pagamento das contribuições previdenciárias em tela. Isso porque, simples consulta às GFIPs das empresas, comprovariam o pagamento de tais valores, uma vez que até mesmo o i. Fiscal autuante, teria reconhecido a manutenção do vínculo entre os funcionários e a empresa.

Advoga, neste capítulo, que houve omissão de informações por parte do i. Fiscal autuante, uma vez que teria ignorado as provas carreadas nos autos, que comprovariam o pagamento de todo o crédito perseguido no presente procedimento fiscal.

Alude, às fls. 4667:

"Tal assertiva pode ser comprovada através do confronto entre as notas fiscais emitidas pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S /A e os montantes recolhidos por tais empresas sobre a remuneração paga aos funcionários cedidos. Tais dados podem ser facilmente obtidos pela fiscalização através da simples consulta ao sistema da Secretaria da Receita . Previdenciária."

Em seguida, denuncia que, ao não vincular a contribuição aos funcionários cedidos, tais montantes não poderão ser levados em consideração quando da aposentadoria desses trabalhadores, o que seria inaceitável.

Dessa forma, sendo certo que os supostos contribuintes individuais jamais terão qualquer sorte de vantagem especial da previdência social no que tange aos valores exigidos da Recorrente, seria evidente que tais montantes não poderiam figurar como base de cálculo de incidência da contribuição social.

Por tudo acima exposto, requer seja o auto de infração julgado improcedente relativamente ao período de janeiro a novembro de 2001, uma vez que tal período teria sido albergado pela decadência, bem como seja dado integral provimento ao recurso, com a consequente desconstituição da multa exigida ou, de forma alternativa, seja o presente julgamento atrelado ao Recurso Voluntário nº 11330.000450/2007-61.

É o suficiente relatório.

Voto

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza – Relator

1 – Admissibilidade

O presente Recurso Voluntário está relacionado aos lançamentos realizados por força do DEBCAD: 37.056.795-1, cuja infração assim está sumariamente descrita:

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3.,

acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados naº correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuicoes previdenciarias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5., tambem acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4., do Regulamento da Previdencia Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdencia Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redacao dada pelo Decreto n. 4.729, de 09.06.03) e art. 373.

DISPOSMVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA Art. 292, inciso I, do RPS.

*VALOR DA MULTA: R\$ 559.663,41 QUINHENTOS E CINQÜENTA E NOVE MIL E SEISCENTOS E SESSENTA E TRÊS REAIS E QUARENTA E UM CENTAVOS.**

O Relatório por sua vez apresenta a seguinte descrição:

Em auditoria fiscal desenvolvida na empresa, constatou-se que a mesma apresentou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, não Informando a totalidade de fatos geradores de contribuições previdenciárias . Foram pagos valores a título de Compensação de Funcionários Cedidos, que constituem de fato remunerações pagas, devidas ou creditadas a contribuintes individuais. Os sócios majoritários da VALESUL ALUMÍNIO S.A., CIA VALE DO RIO DOCE E BI-110 BILLITON METAIS S.A., cederam funcionários para ocupar os cargos de Diretor-Presidente e Diretor Industrial. Os valores correspondentes às remunerações devidas a estes segurados

relativos aos serviços prestados à VALESUL ALUMÍNIO S.A. eram lançados na conta contábil 432409 - Funcion. Cedidos - Compensação. A empresa também forneceu alimentação sem a regular inscrição no PAT no período de 01/01/2004 a 31/07/2005. Os valores apurados a título de despesas com Alimentação e Refeitórios foram considerados como salário in natura. Em razão do exposto a empresa agiu em desacordo com o disposto no art. 32, IV e § 50 da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97 c/c art. 225, IV, § 40 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99. Não ocorreram circunstâncias agravantes nem outras circunstâncias atenuantes

E quanto a multa prossegue em sua fundamentação nos seguintes termos:

Nos termos do art. 32, IV e § 5º da Lei 8.212/91, acrescentados pela Lei 9.528/97, a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores, sujeita a empresa à multa de 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, IV, § 4º da Lei 8.212/91. Não há autos de infração anteriores a serem considerados para fins de reincidência. Considerando a atualização determinada pela Portaria 342 de 16/08/2006, art. 7, V, o valor da multa a ser aplicada é de R\$ 559.663,41 (quinhentos e cinquenta e nove mil seiscentos e sessenta e três reais e quarenta e um centavos).

Segue em anexo relatório de cálculo da multa, relatório discriminativo das remunerações e Planilha de Apuração das Bases do Salário in Natura.

O Recurso Voluntário, em momento algum tratou das questões relacionadas a salário in natura, aborando apenas os seguintes tópicos:

111.1 — DAS PRELIMINARES

111.1.1 — Da Ilegitimidade Passiva dos Sócios da Empresa

111.1.2 - Da Súmula Vinculante 08 do STF: Decadência do Direito de Lançar:

111.1.3 - Da Nulidade da NFLD nº37.056.792-7

III. 2 — DO MÉRITO 111.2.1 — Da Base de Incidência da Contribuição Previdenciária

111.2.2 — Do Recolhimento de Contribuição Previdenciária pela Companhia Vale do Rio Doce e BHP Billiton Metais S/A

IV3 — Da Não Identificação dos Salários-de-Contribuição dos Funcionários Cedidos

Portanto, considerando que tem-se por não impugnada a matéria não aduzida em seu recurso, somente os tópicos transcritos serão objeto do presente voto.

Nesse sentido, uma vez que tempestivo e atendendo aos requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade, voto por conhecer nos limites das questões trazidas à lide.

2. Razões Preliminares

2.1. Da ilegitimidade passiva dos sócios da empresa.

O primeiro ato recursal está centrado na rejeição de suposta tese fiscal referente a responsabilidade pessoal dos sócios por obrigações tributárias assumida pela empresa, argumentando que tal situação jurídica seria decorrência da prática de atos que constituam excesso de poder, infração à lei ou a instrumentos societários, podendo os administradores da pessoa jurídica recorrente figurar no polo passivo apenas em casos excepcionais, conforme disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional:

"Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos."

(...)

VII - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas direito privado." (g.n.)

Quanto ao tema, a decisão recorrida assim foi erigida:

"no que se refere à indicação dos sócios na lista de co-responsáveis, é importante esclarecer que, ao contrário do entendimento da impugnante, o documento "Relação de Co-Responsáveis" (CORESO), a teor do disposto no art. 660, X, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005, apenas"(..) lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação". Assim sendo, a fiscalização apenas atendeu ao comando do referido ato normativo, identificando, no relatório pertinente, os sócios da empresa e seus respectivos períodos de atuação, sem tecer nenhum juízo de valor sobre uma possível responsabilidade pelo pagamento do crédito em exame. "

Tal argumento não encontrou acolhida na decisão recorrida e, nos parece que a insistência do Recorrente quanto a tal questão, advém do malgrado nome adotado pelo Relatório de Fls. 5/6 - CORESP - Relação de Co-Responsáveis.

Apesar de adotar denominação fora de qualquer critério técnico, o CORESP não se presta a definir responsabilidade pessoal dos administradores, mas apenas indicar os representantes legais da pessoa jurídica.

O Relator da decisão recorrida, sobre esse tema, lembrou que 'a Instrução Normativa SRP nº 20, de 11.01.2007, alterou a denominação do referido relatório para "Relatório de Representantes Legais", adequando-o definitivamente à sua verdadeira natureza e encerrando qualquer controvérsia sobre o tema.

Tal tema foi objeto da Súmula CARF nº 88 e, no caso concreto, não vislumbramos qualquer nuance que imponha a não aplicação da referida súmula.

"Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e

a "Relação de Vínculos – VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa."

Assim sendo, no caso em tela, despicienda maior argumentação, voto pela rejeição da preliminar recursal, neste ponto.

2.2. Da Decadência do Direito de Lançar

Como matéria preliminar ao mérito, o recorrente brada pela declaração de extinção de parte das obrigações objeto do lançamento em razão de ter-se operado a decadência. Fundamenta sua pretensão em diversos precedentes, onde se verifica o reconhecimento da natureza tributária das contribuições previdenciárias, atraindo para as mesmas a aplicação da regra geral prevista no Art. 156, V do CTN.

Por seu racional, tendo em conta ter sido a NFLD lavrada em 26 de novembro de 2006, teriam sido fulminadas pela decadência as obrigações tributárias com fatos geradores ocorridos entre agosto de 2000 e novembro de 2001.

A decisão recorrida foi prolatada em 26/09/2007, momento em que a questão ainda estava por ser definida no âmbito dos tribunais superiores e no próprio CARF, razão pela qual caminhou no sentido de rejeitar a preliminar em debate, eis que a época o entendimento fiscal registrava prazo decadencial de 10 anos, nos termos previstos no então vigente Art. 45 da Lei 8.212/91.

Em 2008, portanto após o julgamento que gerou o Acórdão atacado, o Supremo Tribunal Federal, de modo definitivo e vinculante, decidiu pela inconstitucionalidade do Art. 45 da Lei 8.212/91, emitindo a Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

"SÚMULA VINCULANTE 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

Isto posto, a nova conformação jurídica sobre decadência de contribuições previdenciárias, atrai obrigações com tal natureza a uma subsunção a regra geral de decadencial prevista no CTN, fixando o prazo para realização de um lançamento eficaz em 5 anos.

O termo inicial de contagem do prazo, **no que se refere as contribuições previdenciárias** relacionadas ao presente processo, seria aquele disposto na Súmula CARF nº 99, vez que o relatório fiscal nada tratou em sentido contrário, não apontando ausência plena de recolhimentos mas apenas recolhimento insuficiente, com omissão de alguns fatos geradores que foram objeto do lançamento.

"Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração."

Devemos registrar que o presente lançamento refere-se penalidades aplicadas em decorrência do descumprimento de obrigações acessórias relativas a prestação de informações adequadas em GFIP.

O entendimento do Relator, alinhando a precedentes desta turma, é no sentido de que, em que pese a referida Súmula tratar apenas da obrigação principal, com o reconhecimento da decadência da mesma, restaria prejudicada a aplicação de penalidade que toma por base a ausência ou deficiência de informações relativas a tais obrigações.

De outro lado, é necessário registrar a existência de entendimentos divergentes no sentido de trata-se de autuação autônoma, passível de lançamento por mero descumprimento da obrigação de declarar, ainda que tributo algum seja apurado e que, por consequência, subsistiria ainda que as obrigações principais tidas por objeto de omissão declaratória sejam fulminadas pela decadência.

Para os Conselheiros que se filiam a tal entendimento, o prazo decadencial aplicável a tais lançamentos seria aquele de que trata o art. 173, I do CTN.

Isso posto, seja por adoção da tese de prejudicialidade do lançamento da infração ante a extinção da obrigação principal tida por omitida, ou tomando por base a divergência na qual seria a decadência das obrigações tidas por objeto de omissão não teriam influência sobre a subsistência da multa, decadencial parcial há de ser reconhecida.

Independente do posicionamento do colegiado sobre o tema, parte do presente lançamento deve ser anulada eis que prejudicado pela decadência, a diferença que se estabelece estaria centrada no período a ser anulado.

Para este relator, o lançamento das obrigações principais foi atingindo pela decadência, nos termos da Súmula vinculante nº 08 do STF, restando fulminadas as obrigações lançadas até novembro de 2001, e neste caso, pelos razões já indicadas, a parcela das infrações decorrentes da ausência de declaração de tais obrigações restaria anulada.

Ainda que, quanto a tal entendimento venha a ser vencido, não há como negar que, nos termos do Art. 173, I do CTN, parcela dos lançamentos realizados a título de multa por descumprimento de obrigações acessórias restaria fulminada pela decadência.

Nesta hipótese, apenas as autuações relativas a descumprimento de obrigações acessórias ocorridos até novembro de 2000 restariam decaídas.

É como voto nesse ponto.

2.3. Da nulidade da Autuação.

O Recorrente articulada pela nulidade da autuação, sustentando ter ocorrido arbitramento sem indicação de seus fundamentos fáticos ou legais bem como ausência de indicação de elementos essenciais a verificação de materialidade do fato tendo ocorrido o lançamento com base em meras presunções, em especial quanto ao efetivo pagamento de remuneração aos profissionais que estão no centro da contenda.

Sobre o tema a decisão recorrida assim se posicionou:

"Não procede a alegação de que o presente lançamento foi efetuado mediante arbitramento em relação a maior parte dos funcionários, padecendo a notificação de vício insanável consubstanciado na ausência de fundamento legal para o arbitramento, pois o Relatório Fiscal, no item 14, remete ao Relatório de Fundamentos Legais do Débito — FLD (fls. 40/41), para informar os fundamentos legais que amparam a exigência das contribuições ora apuradas."

Analisando os elementos contidos nos autos percebe-se relevância da investigação que desafia este colegiado, entretanto, apesar de oposta como questão preliminar, seu conhecimento desafia incursão ao mérito. Em pese o mérito avançar nas questões de licitude da própria operação de cessão de funcionários, também tangencia as questões de arbitramento e bases adequada para o lançamento.

Por ser adepto a teoria de asserção, este relator acredita que estão presentes elementos suficientes para se proceder a uma investigação plena da demanda e a análise minuciosa dos elementos probatórios pertinentes, não havendo nulidade que possa ser declarada de plano sem que implique em prejuízo a outra parte ou mesmo prejuízo ao Recorrente em se analisar tais questões conjuntamente com o mérito. É nesta condição que emitiremos nosso voto quanto a alegada nulidade.

2.4. Da alegada incompetência das autoridades fiscais para desconconsideração da pessoa jurídica.

Neste ponto a Recorrente, de modo preliminar, sustenta a incompetência da autoridade fiscal para aplicação da desconconsideração da personalidade jurídica das empresas que cederam os funcionários.

Sobre esse tema, a decisão recorrida foi acertada. Em que pesa os termos contidos no Relatório Fiscal denotar ausência qualquer esmero técnico quanto ao uso dos termos aplicados neste ponto, inclusive realizando citações doutrinárias impertinentes, pelo contexto, não há como configurar desconconsideração da personalidade jurídica no presente caso.

Em realidade, trata-se de hipótese de desconconsideração de ato ou negócio jurídico simulado, realizado com abuso de forma ou com abuso de direito, nos termos previstos do Parágrafo Único do Art. 116 do CTN:

"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 desconconsiderar 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. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)"

Por todo o exposto, considerando a argumentação do Recorrente neste ponto, a preliminar erigida não merece prosperar, eis que não é o caso de desconconsideração da personalidade jurídica.

3. Mérito

Nas questões de mérito o Recorrente se insurge contra a base de cálculo adotada, alega a inexistência relação jurídica com os funcionários cedidos no que se refere as notas fiscais desconsideradas, sustenta a impossibilidade de caracterização do tributo lançado em razão da falta de referibilidade das contribuições aos fins de que trata a lei e, subsidiariamente, a ilegalidade da aplicação de taxa Selic.

3.1. Da alegada antijuridicidade da aplicação de taxa Selic sob juros moratórios.

Em que pese tratar-se de argumento exposto de modo subsidiário aos demais, dado o fato de ser situação jurídica já pacificada, iniciaremos a análise meritória por este ponto.

O CARF, em razão de precedentes repetitivos no mesmo sentido, pacificou entendimento quanto a aplicabilidade da taxa Selic sobre juros moratórios nos termos dispostos na Súmula nº 4:

"Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais"

Em razão disto, neste ponto, voto por negar provimento ao recurso.

3.2. Da base de incidência da Contribuição Previdenciária.

Com efeito, o deslinde da questão, ante as argumentações do Recorrente, impõe uma análise dos elementos estruturais do lançamento, em confronto com a hipótese de incidência das Contribuições Previdenciárias ora resistidas.

Os apontamentos recursais realizados, em preliminar e no mérito, levantam dúvidas razoáveis quanto à perfeita identificação entre o fato gerador, base de cálculo e outros elementos adotados pela fiscalização e a estrutura matriz do tributo em voga.

A hipótese de incidência da Contribuição Previdenciária em julgamento pode ser extraída das disposições dos arts. 195, inciso I, alínea a, e 114, §3º da CFRB/88, que autoriza a instituição de tributos destinados ao financiamento da seguridade social. Da leitura de tais dispositivos constitucionais as contribuições previdenciárias objeto da lide teriam com base impositiva "a folha de salários e demais rendimentos pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício".

Noutras palavras, o critério material contido na hipótese constitucionalmente autorizada para incidência das contribuições de natureza previdenciária em foco, pode ser descrito como "pagar ou creditar salário ou rendimento do trabalho à pessoa física que lhe preste serviço mesmo sem vínculo de emprego", permitindo, assim, a identificação de um verbo (pagar ou creditar) e seu complemento (salário ou rendimento do trabalho à pessoa física que lhe preste serviço).

Este é o cerne da hipótese ou antecedente do tributo em lide. É o núcleo central descritivo do fato apto a dar nascimento à obrigação tributária referente à contribuição previdenciária de que estamos a tratar, tendo tais termos constitucionalmente previstos seu reflexo na legislação de instituição do tributo, cujo fato gerador o Agente Fiscal reputou ocorrido.

O Relatório fiscal, em seu item 3, Fato Gerador, registra que: "*O Fato Gerador do presente levantamento foi o pagamento efetuado aos sócios controladores [pessoas jurídicas] a título de compensação de funcionários cedidos, que de fato constituem remuneração paga, devida ou creditada a contribuintes individuais a seu serviço, nos termos do art. 12, V, f e g da Lei 8.212/91 e Art. 9º, V, f e j do RPS*".

Através de registros contábeis, notas fiscais e dos registros contidos no Relatório fiscal, é possível extrair dos autos que os pagamentos foram efetuados em benefício de pessoas jurídicas por meio de compensação suportadas as operações por notas fiscais que foram objeto de desconconsideração pelo Fisco, que reclassificou as operações de modo a enquadrá-las como pagamentos pelo trabalho de contribuintes individuais atuando na administração e em outras funções junto a Recorrente. Veja os termos do Relatório:

"Assim, as notas fiscais emitidas e contabilizadas como compensação dos funcionários cedidos, tratam-se de fato dos valores pagos, devidos ou creditados a estes contribuintes individuais, que atuaram como Diretor-Presidente, Diretor Industrial e diversas atividades em nível de Direção. Trata-se de desconconsideração das notas fiscais emitidas pelas Pessoas Jurídicas, sócios controladores da empresa objeto desta ação fiscal, e a caracterização destes valores como remuneração paga, devida ou creditada a contribuintes individuais."

Sem ingressar na discussão quanto a possibilidade de efetivação da relação jurídica nos moldes intentados pela Recorrente e seus sócios, eis que o Recurso, quanto aos Administradores, não buscou desconstruir a tese fiscal quanto a impossibilidade de pessoas jurídicas atuarem na Administração de Sociedades Anônimas, mas simplesmente se limitou

por hipótese investigativa, ao aceitarmos como válida a tese fiscal de que a relação em questão deve ser desconconsiderada, para este Relator, é possível identificar fragilidades na constituição do lançamento guerreado.

Ao tomar como base de cálculo para o lançamento a totalidade dos recursos objeto de compensação por funcionários cedidos, sem verificar ou diligenciar junto às pessoas jurídicas interpostas o quanto efetivamente foi pago, creditado ou era devido a essas pessoas físicas, o Agente Fiscal realizou o lançamento com base em presunções, o que é excepcional em nossos direito.

O lançamento em questão, pelo simples fato de ter sido a operação original desconconsiderada, toma por premissa a presunção de que a totalidade dos valores compensados foi transferida ao patrimônio das pessoas físicas tidas por contribuintes individuais, entretanto, este não é um racional válido.

Conforme já articulado, a hipótese de incidência da contribuição previdenciária em lide consiste na ocorrência de pagamento ou crédito a pessoa física em razão do trabalho, se parte dos valores compensados não se prestava a tal fim, o presente lançamento tende a incidir sobre faturamento e não sobre remuneração em razão do trabalho.

Os próprios documentos utilizados para dar azo a identificação e quantificação do tributo guerreado, por si só provam que as pessoas físicas tidas por contribuintes individuais não receberam a totalidade dos valores constantes nas notas fiscais

desconsideradas, pois essas mesmas notas indicam que parte de tais valores são tributos como o ISSQN, IRFonte, Pis, Cofins e CSLL.

A base de cálculo adotada pelo Agente Fiscal, conforme se pode extrair do Relatório e confirmar através dos documentos disponíveis nos autos, abarcou os valores brutos dos pagamentos realizados e desconsiderados, incluindo os valores destacados para pagamento de tributos administrados pela própria Receita Federal.

Além dos tributos, o fiscal claramente considerou a totalidade do valores como efetivamente pagos ou creditados as pessoas físicas relacionadas, dispensando qualquer verificação junto as empresas que cederam tais funcionários, o que alarga a base de calculo para além da incidência constitucional e legalmente estipulada.

Ao transpor o véu que, segundo a tese fiscal, encobria uma simulação ou abuso de forma, situações aptas a permitir a desconsideração da operação como inicialmente formulada, as situações econômicas expostas a reclassificação segundo a verdade material que o Agente Fiscal pretendia expor não podem ser transmutadas em algo que não são.

Mesmo que a tese fiscal de desconsideração das operações fosse aceita como válida, os valores tidos por rendimentos devidos, creditados ou pagos em razão do trabalho de pessoas físicas não empregadas seriam apenas aqueles que se acresceram ao patrimônio de tais pessoas, ainda que como crédito.

A realidade exposta pela desconsideração não é apta a promover o alargamento da base de cálculo legalmente prevista de maneira a abarcar tributos e eventual faturamento acordado entre as pessoas jurídicas.

Ainda que o negócio original não tenha produzido seus efeitos do modo pretendido, a verdade material não se altera e valores de tributo inclusos nesta operação não se transmutam em rendimento das pessoas físicas, tão pouco o faturado que, desde a origem, não se destinava a estes contribuintes individuais passa a possuir natureza de rendimento do trabalho.

Aceitar que tributos, claramente identificados nas notas fiscais desconsideradas, possam ser incluídos na base de cálculo de outro tributo, administrado pelo mesmo ente tributário que realizou a atuação e situação jurídica contrária à ordem publica, eis que o ordenamento não possui normas destinadas a gerar o enriquecimento do Estado sem base legal.

Outrossim, ainda que o Agente fiscal não pudesse verificar o quanto efetivamente era devido, foi creditado ou pago aos trabalhadores, o que não é o caso, ao menos os tributos da operação deveriam ter sido excluídos da base de calculo, o que não ocorreu, conforme já relatamos.

Os elementos do auto de infração não estão circunstanciados de modo a fundamentar tese capaz de validar a inclusão dos valores brutos da forma com que se procedeu. O lançamento, para além da remuneração pelo dito trabalho de autônomos, incidiu sobre faturamento e tributos, fatos que não se inserem no núcleo material das contribuições previdenciárias.

As discussões, neste ponto, abarcam as questões preliminares quanto a nulidade do lançamento, porém, exploradas de modo mais amplo. De toda sorte, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso neste ponto.

3.2. Alegada inexistência de relação jurídica entre a Recorrente e os empregados cedidos, no que se refere às notas fiscais desconsideradas.

Nesse ponto, a alegação consiste em demonstrar a impossibilidade de se estabelecer vínculo jurídico entre os funcionários cedidos e a Recorrente em razão das notas fiscais desconsideradas.

Para esta avaliação é preciso ter atenção à existência de duas situações diversas. A primeira refere-se aos funcionários cedidos que foram eleitos como administradores não empregados da Recorrente e a segunda situação refere-se aqueles que o Agente fiscal convencionou denominar de "outros funcionários cedidos", portanto, não administradores.

No primeiro caso, a fundamentação erigida pelo Agente fiscal tem por supedâneo a previsão do Art. 143 da Lei 6.404/76 e entendimentos doutrinários no sentido de que somente pessoas físicas podem ocupar a função de administrador e nessa condição a relação existente seria direta entre a Recorrente e estes administradores.

"De acordo com o art.143 da Lei 6.404/76, "a diretoria será composta por 02 (dois) ou mais diretores, eleitos e destituíveis a qualquer tempo pelo Conselho de Administração ou, se inexistente, pela Assembleia Geral,..." conclui-se que a sociedade não pode ser administrada por pessoa jurídica. Depreende-se assim que os diretores são pessoas físicas, respondendo juridicamente pela empresa em seus nomes e não em nome das pessoas jurídicas que os indicam, conforme constatado em documentos apresentados pela empresa."

Com suporte nessa tese, o Agente fiscal os considerou como contribuintes individuais e realizou o lançamento das contribuições previdenciárias, a base de 20%, incidentes sobre a remuneração devida, creditada ou paga em razão do trabalho.

O Relatório circunstanciado registra que, durante todo o período as pessoas físicas referenciadas na contenda mantiveram vínculo empregatício com as pessoas jurídicas cedentes, Vale do Rio Doce e Billiton Metais S/A,.

Parte das pessoas físicas relacionadas ao fato eram administradores, já outra parcela, aqueles cuja remuneração, segundo o relatório, não puderam ser individualizadas dando azo a arbitramento, ocupavam diversos cargos não claramente identificados, mas certamente, não cargos de administração.

"Também foram identificados outros funcionários cedidos, conforme listagem em anexo, porém não foi claramente caracterizada a subordinação e a dependência econômica entre os mesmos e o contribuinte, um dos requisitos indispensáveis para o enquadramento deles como empregados da VALESUL ALUMÍNIO S.A."

Quanto a descaracterização da relação entre as pessoas jurídicas cedentes, passando a considerá-los administradores sem vínculo empregatício, é possível, ainda que não se concorde com a tese, identificar os fundamentos para tal posicionamento.

Entretanto, para os "outros funcionários cedidos" não há fundamentação que sustente a desconsideração do negócio jurídico original. Simplesmente alegar que não foi "claramente caracterizada a subordinação e a dependência econômica entre os mesmos e o contribuinte" não é argumento suficiente para descaracterizar a operação.

Caberia ao agente fiscal evidenciar, ainda que por amostragem, com que base chegou a essa conclusão. Realizou entrevistas? Analisou os atos profissionais praticados? Analisou o conjunto relacional? Como?

Ao contrário, registrou no Relatório Fiscal e juntou provas no processo, de que tais pessoas físicas, "outros funcionários cedidos", mantiveram vínculo de emprego com as empresas cedentes.

E ainda que houvesse comprovado a ausência de relação empregatícia entre esses outros funcionários cedidos e a Recorrente, diferente do fundamento dado para o estabelecimento de relação com os administradores não empregados, algo que decorre diretamente da lei, não há norma jurídica que imponha a esses "outros funcionários cedidos" a manutenção de vínculo empregatício com a Recorrente.

Se de um lado a tese fiscal sustenta a impossibilidade de pessoas jurídicas se tornarem administradores, eis que a Lei das S.A. permite apenas que pessoas físicas atuem como tal, não há vedação para que funcionários de pessoas jurídicas, sob contrato de prestação de serviço, atuem no estabelecimento do contratante. Outrossim, a prestação de serviços no estabelecimento do contratante não exige a formação de vínculo empregatício com este, tão pouco representa serviço das pessoas físicas.

Não sendo vedado ou estabelecida forma diversa em lei, considerando o fato de tais pessoas físicas serem empregados das empresas cedentes, não haver meios de evidenciar o vínculo empregatício com a Recorrente seria o caminho normal da terceirização.

Nessa condição, o fato de haver vínculo empregatício claramente reconhecido com as empresas cedentes, não haver forma exigida ou vendada em lei que impossibilite considerar a operação com as empresas cedentes e a Recorrente regular, bem como a regularidade dos recolhimentos típicos do vínculo empregatício, nos termos alegados pela Recorrente e extraídos do próprio processo, somados a ausência de fundamentos e elementos probatórios aptos a sustentar aquilo que o Agente Fiscal alega ser motivador da desconsideração, nos levam a acolher os argumentos da Recorrente neste ponto.

3.3. Da impossibilidade de realizar o presente lançamento sem a identificação dos contribuintes e apropriação dos valores recolhidos conforma a finalidade do tributo.

Parte do lançamento guerreado foi objeto de arbitramento sob o argumento de ser impossível identificar e quantificar a parcela de rendimento do trabalho a qual cada uma das pessoas físicas consideradas contribuintes individuais pelo Agente Fiscal.

"Assim, esta auditoria fiscal classificou-os como contribuintes individuais, e os valores creditados conjuntamente na conta de compensação de funcionários cedidos foram considerados como remunerações creditadas a estes, sendo lançados por arbitramento no levantamento CED, em razão da impossibilidade de individualização destas remunerações. Cabe ressaltar que

durante o mesmo período, estes segurados mantiveram vínculo empregatício com os sócios majoritários."

A Recorrente alega que uma das características deste tipo de contribuição previdenciária é a necessária apropriação dos valores recolhidos com o fim de viabilizar a aposentadoria destes trabalhadores. Em razão do arbitramento realizado, não seria possível apropriar as contribuições de modo a garantir tal benefício.

O Recorrente busca descaracterizar o tributo em questão com base no princípio da referibilidade que se aplica as contribuições previdenciárias de benefício.

Entretanto, desde março de 2001, sobre o pagamento realizado a Contribuintes Individuais, as empresas estão obrigadas a proceder a retenção da Contribuição vinculada a benefícios de aposentadoria com alíquota de 11% e, como contribuintes, recolher Contribuição Previdenciária com alíquota de 20%, esta última destinada ao custeio geral da seguridade social.

A referibilidade é característica apenas das contribuições destinadas e vinculadas ao custeio de benefícios individuais de aposentadoria, não se aplicando as contribuições destinadas ao custeio geral da seguridade social.

Em razão do exposto, neste ponto, não merece prosperar os argumentos recursais.

Conclusão

Ante ao exposto voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar e a decadência de parte das obrigações lançadas e, no mérito no dar-lhe parcial provimento.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza