



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

Processo n° 11634.720392/2015-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-005.262 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de junho de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MOVEIS ROMERA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/05/2012

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INTELIGÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN.

O lapso de tempo para a constituição de créditos tributários das contribuições previdenciárias é regido pelo Código Tributário Nacional, sendo que, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento efetuado por autoridade competente, com a observância dos requisitos exigidos na legislação de regência, sem que haja qualquer preterição do direito de defesa.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste a nulidade suscitada da decisão de primeira instância, haja vista que o pressuposto fático apontado pela autuada encontra-se equivocado.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

TERCEIRIZAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Comprovada a contratação de trabalhadores por meio de empresas interpostas, forma-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador dos serviços, passando a ser este o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores pseudoterceirizados.

CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS. CONTRIBUINTE DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.

As contribuições recolhidas por meio de documento de arrecadação identificado com o CNPJ de determinada pessoa jurídica não podem ser aproveitadas no lançamento fiscal efetuado contra outro contribuinte.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. É cabível a multa qualificada quando restar demonstrada a intenção de ocultar a real situação do sujeito passivo perante o Fisco.

PROVAS. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CO-RESPONSABILIDADE DOS DIRETORES E ADMINISTRADORES. RELATÓRIO DE VÍNCULOS. SÚMULA CARF Nº 88.

O crédito lançado, em âmbito administrativo, é exigido apenas do sujeito passivo, ou seja, da pessoa jurídica atuada. Conforme 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”.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Fernanda Melo Leal (Suplente convocada), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chierogatto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 11634.720392/2015-81, em face do acórdão nº 06-54.554, julgado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), em sessão realizada em 26 de outubro de 2016, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“Trata o presente processo de impugnação aos Autos de Infração abaixo relacionados, lavrados contra a empresa acima e referentes ao período de 01/2010 a 05/2012:

AI DEBCAD nº 51.059.100-0: compreende as contribuições devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais. Valor total deste AI, na data da sua lavratura: R\$ 6.444.172,48 (fl. 3).

AI DEBCAD nº 51.059.101-9: compreende a contribuição da empresa (20%), inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT/GILRAT ajustado). Valor total deste AI, na data da sua lavratura: R\$ 19.474.519,63 (fl. 41);

AI DEBCAD nº 51.059.102-7: compreende a contribuição destinada a Entidades e Fundos denominados Terceiros (5,8%). Valor total deste AI, na data da sua lavratura: R\$ 5.033.643,16 (fl. 95);

2. O procedimento fiscal e os lançamentos efetuados estão explicitados no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 142 a 232 e nos demais anexos que acompanham os Autos de Infração (DD – DISCRIMINATIVO DO DÉBITO, fls. 4 a 38, 42 a 92 e 96 a 139, e FLD – FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO, fls. 39, 40, 93, 94, 140 e 141, entre outros).

3. Segundo extensa explanação constante do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, durante o procedimento fiscal foram constatadas evidências que levaram à conclusão de que a empresa, ora autuada, utilizou-se de

interpostas pessoas jurídicas, enquadradas no Simples Nacional, para a contratação de segurados empregados utilizados na execução de atividades administrativas e operacionais da empresa, “com vistas a ocultar a ocorrência de contribuições previdenciárias.”

4. Foram contratadas, segundo a fiscalização, as seguintes empresas interpostas:

Cobratudo Cobranças Ltda.

Cobrafácil Cobranças Ltda.

Cobrasempre Cobranças Ltda.

Cobraqui Cobranças Ltda.

Montabem Montagem de Móveis Ltda.

Montamil Montagem de Móveis Ltda.

Garantemais Garantias e Serviços Ltda.

Roneli Cobranças e Montagens Ltda.

Roma cobranças e Montagens Ltda.

Luca Cobranças e Montagens Ltda.

5. Tendo em vista a conduta adotada pela empresa, visando a ocultar “a ocorrência da obrigação tributária principal”, aplicou-se a multa de ofício de 75% em dobro.

6. Também foi emitida Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP), a qual segue no processo nº 11634.720393/2015-26, visto ter sido constatada, em tese, a prática das seguintes condutas: Apropriação Indébita Previdenciária, Sonegação de Contribuição Previdenciária e crime Contra a Ordem Tributária.

7. Cientificado do lançamento, em 26/11/2015, segundo Aviso de Recebimento (AR) de fl. 3.682, o contribuinte, por meio de seus advogados (vide procuração de fl. 14.504), ingressou com a impugnação de fls. 14.424 a 14.502, em 28/12/2015, alegando, em síntese, que:

a) a fiscalização não pode “exigir da Impugnante, enquanto contratante desta mão de obra [terceirizados contratados], as contribuições previdenciárias devidas sobre a folha de salários, pois esse procedimento de cobrança do tomador do serviço só é previsto pela legislação previdenciária em caso de reclamatória trabalhista (art. 43 da Lei n.º 8.212/1991) e sobre o valor da respectiva condenação judicial. O crédito nestas situações só pode ser exigido da empresa que terceirizou o serviço e, eventualmente, implicar em responsabilidade solidária da contratante. Do contrário existiria bis in idem no recolhimento

das contribuições sobre a mesma remuneração, além de se exigir o tributo de quem não praticou o fato gerador”;

b) deve ser anulada a exigência fiscal por falta, nos autos, de documentos e provas relacionadas às empresas que se alegou serem “interpostas pessoas”;

c) “o problema suscitado pelo Fiscal diz respeito exclusivamente a opção das terceirizadas pelo regime de recolhimento do Simples Nacional, tendo em vista que se o regime de tributação fosse outro é provável que não houvesse questionamento por parte da fiscalização. Então se o problema é a opção pelo regime do Simples Nacional a autuação é completamente nula, por vício material, tendo em vista a eleição equivocada do sujeito passivo da obrigação tributária [...], sendo que quem praticou o fato gerador das contribuições foram as empresas terceirizadas. [...] Se a fiscalização entendeu que as empresas optaram pelo Simples Nacional indevidamente, deveria ter descaracterizado essa opção, por meio de processo administrativo, para então exigir dela, na condição de sujeito passivo. A Impugnante na condição de contratante de serviços, não tem qualquer ingerência no regime de tributação de empresas contratadas, posto que cada pessoa jurídica é independente e responsável por seus atos. [...] Portanto, resta comprovada a nulidade da autuação, posto que a Impugnante jamais poderia ter sido enquadrada como sujeito passivo direto da obrigação, posto que não participou da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias em questão”;

d) os lançamentos devem ser declarados nulos, “pois mesmo que se considere a ora Impugnante como sujeito passivo das contribuições previdenciárias, o crédito deveria ter sido constituído em relação a cada estabelecimento (filial e matriz), não podendo ser constituído o crédito integralmente em face do estabelecimento matriz da Móveis Romera”;

e) inexistiu fraude ou simulação. “As empresas terceirizadas desempenhavam duas atividades distintas [das atividades da empresa ora autuada]: serviços de cobrança e montagem de móveis.” Além do mais, “as atividades de cobrança dos clientes da Impugnante não configuram sua atividade-fim, podendo ser terceirizada, já que constitui uma atividade acessória posterior a realização da venda do produto. [...] No que tange à montagem de armários, cozinha, móveis, sofás, hacks, etc. é entendimento do TST que essa atividade não constitui o objeto fim da empresa de comercialização de móveis. [...] Não existe uma evidência sequer no processo ou informação que indique que as empresas tenham sido criadas com a finalidade de burlar o teto de faturamento do Simples Nacional. Portanto, não procede a acusação da fiscalização”;

f) “o fato de os sócios das empresas terceirizadas serem funcionários ou ex-funcionários da Impugnante ou de outras empresas não torna a terceirização ilegal. O que importa para

esta análise é se a atividade desenvolvida era ou não a atividade-fim da Impugnante”;

g) contra a alegação da fiscalização de que a estrutura das empresas terceirizadas era pequena para comportar seus empregados, esclarece que ter “estrutura física simplificada não significa que a empresa não existia na prática. [...] Pela natureza das atividades terceirizadas fazia mais sentido que os funcionários ficassem em locais próximos de onde surgirá a demanda do serviço a ser executado do que ficar lotado na sede das empresas terceirizadas.” Além do mais, “os cartões ponto das empresas terceirizadas não foram juntados ao processo administrativo, inviabilizando o exercício do contraditório e ampla defesa, o que deveria gerar nulidade da autuação por deficiência de fundamentação.” A fiscalização também não instruiu os autos com os “documentos fornecidos pelas terceirizadas” aos quais a Impugnante não tem acesso, o que inviabiliza, também, o exercício da ampla defesa e do contraditório;

h) “o Sr. Paulo Goulard era o contador e diretor financeiro da Impugnante na época e prestava serviço de contabilidade para estas empresas, de forma que as obrigações acessórias podem sim ter sido transmitidas de sua máquina e preenchidas por ele ou por algum funcionário subordinado a ele, como o caso do Sr. Wilsomar Forbeci. Agora este fato não pode significar presunção ou sequer indício de que as empresas terceirizadas não desenvolviam regularmente essa atividade”;

i) “os argumentos invocados [pela fiscalização] não justificam o enquadramento dos terceirizados como segurados obrigatórios da Impugnante, posto que a observância dos parâmetros de salário e função decorrem de exigência legal da legislação trabalhista e, portanto, não podem justificar ou fundamentar o enquadramento dos terceirizados como segurado obrigatório”;

j) não estão configurados os requisitos previstos no artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212, de 1991, pois a fiscalização não demonstrou a subordinação dos terceirizados à Móveis Romera. Além do mais, “quanto ao argumento do Fiscal de que a data de admissão, função salário, escala, jornada de trabalho e alterações de cargos e salários são iguais na ficha de registro de emprego da Romera e das empresas terceirizadas isso ocorreu porque houve transferência de diversos funcionários da terceirizada para a Impugnante, sem rescisão do contrato de trabalho”;

k) a fiscalização considerou algumas reclamatórias trabalhistas de terceirizados, nas quais os advogados pediram o reconhecimento do vínculo de emprego com a Móveis Romera, porém, não considerou as reclamatórias em que esse vínculo não foi reconhecido;

l) “os sócios das pessoas jurídicas desconsideradas pela fiscalização recebiam pró-labore em suas empresas. Mesmo assim o Fiscal os enquadrou como segurados obrigatórios da

ora Impugnante, mesmo não existindo qualquer relação de trabalho entre eles e a Impugnante. [...] Assim, deve ser cancelada a exigência fiscal em relação ao pró-labore recebido pelos sócios nas pessoas jurídicas relativos aos serviços prestados a elas, especialmente aqueles que não possuíam vínculos com a Impugnante concomitantemente”;

m) “o Fiscal com base no §2º do artigo 229 do Decreto n.º 3.048/1999 descaracterizou a relação de terceirizado existente entre a Impugnante e os funcionários das terceirizadas, invocando aplicação do princípio da primazia da realidade sobre a forma (“g” do item 44 do Relatório) e dispositivos da legislação trabalhista (“h” e “i” do item 44 do Relatório).” Acontece, porém, que o “auditor fiscal não tem competência para analisar a relação existente entre a Impugnante e os terceirizados. Esta competência cabe exclusivamente a Justiça do Trabalho, que no desenvolvimento de sua atividade não tem reconhecido existir vinculação direta entre os terceirizados e a Impugnante”;

n) pelas razões expostas na impugnação, é inaplicável o § 2º do artigo 229 do Decreto nº 3.048, de 1999;

o) inexistente a subordinação, a personalidade e a não-eventualidade apontadas pela fiscalização;

p) “seja em razão da inaplicabilidade ao caso da multa majorada [150%], seja em função de sua inconstitucionalidade, deve ser afastada sua aplicação no âmbito administrativo”;

q) “considerando que restou demonstrado [na presente impugnação] que não houve nenhuma espécie de fraude ou simulação, não se aplica a parte final do § 4º do artigo 150 do CTN, tal como fez a fiscalização”, restando, pois, decadentes as contribuições referentes ao período de janeiro a outubro de 2010;

r) “requer-se sejam considerados todos os valores recolhidos pelas empresas no Simples Nacional, em relação a IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, CPP e ISS. Subsidiariamente, acaso não se acolha este pedido, que seja determinado o aproveitamento das contribuições previdenciárias relativas a CSLL, PIS, COFINS, CPP no abatimento, vez que são contribuições previdenciárias previstas no inciso I do artigo 195 da CR/88”;

s) “requer-se o cancelamento integral do DEB-CAD nº 51.0591.000, exonerando integralmente a exigência fiscal”, visto que a retenção foi feita pelas empresas do Simples Nacional;

t) caso o DEBCAD nº 51.0591.000 não seja cancelado, requer-se a compensação da contribuição relativa ao pró-labore dos sócios (contribuinte individual) com as contribuições exigidas no presente DEBCAD, sob pena de se configurar bis in idem;

u) “considerando que as empresas terceirizadas fizeram a retenção da contribuição do segurado obrigatório de que trata o

artigo 20 da Lei n.º 8.212/1991 e do contribuinte individual (pró-labore de sócios), conforme artigo 4º da Lei n.º 10.666/2003, promovendo o respectivo recolhimento aos cofres públicos, não há que se cogitar, em relação a estas duas contribuições, a prática de qualquer ato relativo a fraude, dolo ou simulação, posto que a terceirização não implicou em nenhuma falta de recolhimento de créditos previdenciários”, não cabendo, portanto, a majoração da multa em 150%;

v) é inconstitucional a cobrança do INCRA, haja vista sua base de cálculo não estar contemplada pela Constituição Federal, conforme Repercussão Geral que está sendo discutida pelo STF (RE nº 630.898);

x) “quando do reconhecimento da inconstitucionalidade do FAP pelo Supremo Tribunal Federal, devem ser reconhecidos seus efeitos em relação a presente exigência fiscal, como o cancelamento do crédito tributário decorrente da majoração indevida da alíquota do RAT”;

y) “a fiscalização não anexou ao processo as folhas de pagamento com detalhamento do que compôs a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Por se tratar de informação de terceiros não se pode exigir da Impugnante prévio conhecimento da mesma. O fiscal solicitou a informação completa da folha de pagamento das empresas terceirizadas, na qual há detalhamento do funcionário e verbas que compõe a remuneração e não anexou ao processo. Depois pediu um resumo mensal dessa mesma folha de pagamento e utilizou este resumo para realizar a autuação, sem realizar qualquer segregação. Assim, fica impossível, a partir dos dados constantes na lavratura dos autos de infração, identificar quais verbas foram tributadas pelo agente autuante, inclusive segregar as verbas para as quais houve reconhecimento judicial de que não existe relação jurídica tributária entre a Autuada e a União, reconhecida por decisão judicial [não incidência da contribuição sobre o terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e auxílio doença nos 15 primeiros dias]”. Dessa forma, “considerando que não houve segregação de quaisquer valores nos autos de infração, é de rigor o reconhecimento de sua nulidade integral”;

z) “deve ser afastada a incidência dos juros de mora a serem calculadas sobre a multa de ofício lançada em todos os DEB-Cad’s”, por não haver previsão legal para essa incidência, pois, em seu entendimento, fazendo um leitura combinada do art. 3º do CTN com o art. 161, do mesmo código, e com o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, conclui que os juros de mora incidem somente sobre “tributos e contribuições”, e não sobre as penalidades;

a.a) deve ser declarada nula a co-responsabilidade por inexistência de prática de conduta infracional à lei ou ao contrato social, prevista no art. 135, III, do CTN, bem como ausência de individualização de conduta imputável a qualquer dos sócios;

a.b) “encontra-se pacificado tanto na doutrina como na jurisprudência do C. STJ que os sócios que não exercem funções de gestão da empresa autuada não podem ser responsabilizados pelo simples fato de integrarem o seu quadro societário, tendo em vista o poder de gerência é um condicionante expresse para a aplicação da regra estabelecida no art. 135, III, do CTN”.

8. Tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 453, de 11 de abril de 2013 (DOU 17/04/2013), e no art. 2º da Portaria RFB nº 1.006, de 24 de julho de 2013 (DOU 25/07/2013), e conforme definição da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB, foi distribuído o presente processo a esta DRJ de Curitiba/PR, para julgamento da impugnação.

9. É o Relatório.”

A DRJ de origem entendeu pela procedência do lançamento realizado, mantendo na integralidade o débito tributário. A contribuinte, inconformada com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 14604/14660, reiterando as alegações expostas em impugnação, bem como alega nulidade da decisão de primeira instância.

Em anexo ao recurso voluntário, promoveu a juntada de documentos, às fls. 14661 a 14708, tais como telas do CD SAFIS - Sistema de Auditoria Fiscal e do e-CAC, bem como extratos das contribuições da empresa, do período em questão. Ainda, à fl. 14709, foram juntados arquivos não pagináveis.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Da alegação de nulidade da decisão de primeira instância.

Alegou a recorrente em impugnação que a falta da juntada destes documentos impede a Recorrente de exercer seu direito de ampla defesa e contraditório, pois fica impossibilitada de verificar se o lançamento foi feito conforme a lei, se os documentos dão subsídio às conclusões do agente fiscal, quais rubricas da folha de pagamento foram autuadas ou compuseram a base de cálculo, se os valores autuados se referem a pessoas que trabalharam como terceirizadas da Recorrente, se foram respeitadas as isenções legalmente previstas, enfim, controlar a legalidade do ato administrativo e principalmente a motivação do auto de infração. Esse prejuízo, ao seu entender, restou demonstrado na impugnação as fls. 3698 dos autos.

A decisão recorrida afastou essa alegação nos itens 53 a 57 (fls. 14573), argumentando que os documentos mencionados pela Recorrente estariam juntados as fls. 1592/1962; 875/1592 do PAF.

Processo nº 11634.720392/2015-81
Acórdão n.º 2202-005.262

S2-C2T2
Fl. 14.748

Argumenta a autuada que tais documentos somente foram juntados aos autos somente no dia 27/11/2015, dois dias após o AR ter sido postado e um dia após o AR ter sido recebido. Refere que de acordo com o termo de fls. 3680 no dia 27.11.2015 as cópias foram anexadas por apensamento.

Requer seja declarada a nulidade da decisão recorrida (art. 59, II do DL 70.235/1972), vez que anexados documentos probatórios do suposto ilícito ao processo administrativo fiscal após a intimação da Recorrente para apresentar impugnação, declarando-se nula a intimação ocorrida em 26.11.2015 (art. 60 DL 70.235/1972), para que nova intimação seja formalizada, observando-se o devido processo legal, a fim de que a Recorrente possa exercer o seu direito a ampla defesa e contraditório.

Sem razão a contribuinte.

Ocorre que à fl. 3680 dos autos há termo de apensação, onde foram juntados por apensação a este processo o de nº 11634.720393/2015-26 (processo que trata da representação fiscal para fins penais), vejamos:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 11634.720392/2015-81
INTERESSADO: MOVEIS ROMERA LTDA

TERMO DE APENSAÇÃO (1)

Nessa data, foi juntado por apensação a este processo, o processo nº 11634.720393/2015-26

DATA DE EMISSÃO : 27/11/2015

Formalizar Processo/Dossiê /
GILMAR ZENSHIRO EBARA
EF01-SAFIS-DRF-LON-PR
SAFIS-DRF-LON-PR
PR LONDRINA DRF

Ainda, aduz a contribuinte “*que as fls. 3861 existe despacho propondo ciência do contribuinte após a anexação ocorrida no dia 27.11.2015, mas a intimação foi postada no dia 25.1.2015 [sic], antes da instrução integral do processo, o que corrobora o quanto alegado pela ora Recorrente*”.

Sem razão, novamente.

O despacho de fl. 3861 não propõe ciência do contribuinte da anexação. Transcrevo, por oportuno, os termos do mencionado despacho:

TENDO EM VISTA O ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL PROponho O ENCAMINHAMENTO DO PRESENTE À DRF CURITIBA, APÓS CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE, COM O RETORNO O AVISO DE RECEBIMENTO DJ 59437658 7 BR, PARA AGUARDAR A MANIFESTAÇÃO DO CONTRIBUINTE E DEMAIS PROCEDIMENTOS DE SUA ALÇADA.

Ou seja, pelo texto acima está claro que, após a ciência da contribuinte, a qual se dará com o retorno do AR, os autos devem ser encaminhados à DRF/Curitiba para aguardar manifestação do contribuinte e demais procedimentos de sua alçada.

Assim, não verifico existir qualquer nulidade da decisão de primeira instância em afastar alegações da autuada pelo argumento que os documentos estariam juntados nos autos, às fls. 1592/1962; 875/1592.

Da alegação de decadência

Alega a recorrente que não teria havido “nenhuma espécie de fraude ou simulação” e, por consequência, não caberia a aplicação da “parte final do § 4º do artigo 150 do CTN”, razão pela qual estariam decadentes as contribuições referentes ao período de janeiro a outubro de 2010.

Assim estabelece o art. 150, 4º do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Todavia, o art. 173, também do CTN, assim dispõe:

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

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

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

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

Portanto, quando presentes as condutas previstas na parte final do § 4º do art. 150 do CTN (dolo, fraude ou simulação), tem-se por atraída a regra do art. 173, inciso I do CTN.

No caso em tela, segundo documentado pela fiscalização, o contribuinte teria agido com dolo para reduzir, indevidamente, o montante das contribuições devidas, mediante a contratação de empresas interpostas enquadradas no Simples Nacional.

Na fiscalização também foi emitida Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP), a qual segue no processo nº 11634.720393/2015-26, tendo em vista a configuração, em tese, da prática de crimes de Apropriação Indébita Previdenciária, de Sonegação de Contribuição Previdenciária e de crime Contra a Ordem Tributária.

Portanto, diante desse quadro, tem-se clara a subsunção dos fatos à norma consignada na parte final do § 4º do art. 150 do CTN, e, conseqüentemente, atraída a regra do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal, restando, pois, improcedente a defesa quanto à alegação de decadência.

Da exigência das contribuições e da prática do fato gerador

Segundo a contribuinte, a fiscalização não lhe pode exigir os créditos devidos por terceiros, mas, no máximo arrolá-lo como responsável solidário, alegando que, do contrário existiria *bis in idem* no recolhimento das contribuições sobre a mesma remuneração, além de se exigir o tributo de quem não praticou o fato gerador. Além do mais, sustenta que se o problema é a opção pelo regime do Simples Nacional, a autuação é completamente nula, por vício material, tendo em vista a eleição equivocada do sujeito passivo da obrigação tributária, sendo que quem praticou o fato gerador das contribuições foram as empresas terceirizadas.

Conforme se observa nas razões do lançamento, consignadas no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal de fls. 142 a 232, a fiscalização não deslocou o polo passivo da obrigação tributária principal do terceirizado para o tomador dos serviços, mas sim desconsiderou uma relação jurídica criada para disfarçar uma situação fática e enquadrou os pseudoterceirizados como empregados, de fato, da empresa ora autuada, nos seguintes termos:

VIII. CONCLUSÕES E EVIDÊNCIAS

44. Evidências que levam a conclusão de que as EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS, são empresas interpostas, utilizadas somente para contratar segurados empregados com redução de encargos previdenciários e fiscais. As prestações de serviços foram efetuadas por pessoas físicas enquadradas, para fins previdenciários, como segurados empregados da empresa autuada, MÓVEIS ROMERA LTDA, pretendendo assim, atingir com o procedimento fiscal a averiguação do correto recolhimento das contribuições previdenciárias, e neste caso em particular, apenas adequar a situação encontrada à realidade dos fatos, visto que foram preenchidos os requisitos da alínea "a" do inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.212/1991:

a) prestação de serviços em caráter contínuo (não eventual);

b) subordinação;

c) mediante remuneração.

a) Em relação ao contrato de trabalho, os aspectos meramente formais não podem prevalecer, ante a situação fática verificada. De fato, as empresas prestadoras de serviço para a MÓVEIS ROMERA LTDA, aqui relacionadas, não podem ser consideradas como verdadeiras empregadoras.

b) Como se sabe, o processo de terceirização, em apertada síntese, significa a transferência de determinadas atividades do empreendimento econômico para empresas especializadas que poderão desempenhá-las com mais eficiência e a um custo menor para a empresa contratante.

c) A legislação brasileira consagrou a possibilidade de terceirização de serviços de vigilância (Lei nº 7.102/83). A contratação de trabalhador temporário, por empresa interposta, também é tolerada, na forma e nos limites da Lei nº 6.019/74.

d) Com o advento do Enunciado 331 do Tribunal Superior do Trabalho passou-se a admitir a contratação de serviços especializados (qualquer um) ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta (item III do E. 331).

[...]

Importa saber que os serviços prestados pelos funcionários das empresas "Prestadoras de Serviços" compreendem-se, à toda evidência, na atividade-fim da empresa Móveis Romera Ltda, porquanto constituem parte fundamental e indispensável das operações componentes de seu objeto social.

Como se vê, o espaço concedido ao fenômeno da terceirização não é absoluto, restringindo-se à atividade-meio da empresa, isto é, por assim dizer, aquele serviço que não faz parte do processo criador do produto final do empreendimento.

e) Desta forma, atendidos os pressupostos acima, não há como desconhecer o vínculo empregatício entre a empresa autuada e os segurados empregados das empresas prestadoras de serviços (interpostas pessoas).

f) Os fatos acima descritos evidenciam uma situação fática completamente divergente da situação jurídica. Por meio dos mesmos podemos concluir que a empresa Moveis Romera Ltda, utilizou empresas prestadoras de serviços optantes pelo SIMPLES NACIONAL (empresas interpostas), para contratar funcionários com redução de encargos previdenciários.

g) Nas relações trabalhistas deve prevalecer a situação fática e não a incorretamente formalizada: o denominado 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 podem ser diferentes do que foi documentado, podendo por isso gerar mais obrigações e direitos entre as partes. A essência do ato jurídico é o fato e não a forma.

h) Com fundamento nesse princípio foram considerados os vínculos empregatícios dos funcionários das empresas Prestadoras de Serviços, diretamente com a empresa MÓVEIS ROMERA LTDA. Essa decisão tem igual fundamento nos artigos

9º e 444 da Consolidação das Leis do Trabalho abaixo descritas:

Art. 9a - Serão nulos do pleno direito os atos praticados com o objetivo do desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

Art. 444 - As relações contratuais de trabalho podem ser objeto de livre estipulação das partes interessadas em tudo quanto não contravenha às disposições de proteção ao trabalho, aos contratos coletivos que lhes sejam aplicáveis e às decisões das autoridades competentes.

i) Pela leitura dos artigos supra, obtemos a fundamentação legal para considerar o vínculo empregatício dos funcionários das empresas Prestadoras de Serviços com a empresa MÓVEIS ROMERA LTDA, uma vez que as mesmas foram utilizadas com o intuito exclusivo de não recolher integralmente as contribuições sociais destinadas a Seguridade Social (parcela patronal e terceiros — outras entidades), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados.

j) A guisa de finalização, cabe aduzir que o entendimento jurisprudencial sobre o tema esta pacificado no enunciado 331 do Tribunal Superior do Trabalho, a seguir mencionado:

Nº 331 Contrato de prestação de serviços. Legalidade

I - A CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES POR EMPRESA INTERPOSTA É ILEGAL, FORMANDO-SE O VÍNCULO DIRETAMENTE COM O TOMADOR DOS SERVIÇOS, SALVO NO CASO DE TRABALHO TEMPORARIO (LEI Nº 6 019. DE 03.01.1974).

[...]

k) A relação de emprego não é aferida apenas pelos elementos formais existentes nos contratos, mas pela realidade fática da execução do serviço. Para caracterizar o vínculo empregatício, não há necessidade de uma subordinação mais rigorosa, bastando que o trabalhador se coloque à disposição do empregador, dele recebendo ordens.

[...]

m) Em face do exposto, cremos plenamente fundamentada A CONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO ENTRE A EMPRESA MOVEIS ROMERA LTDA E OS FUNCIONÁRIOS DAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS.

n) De acordo com o artigo 114 do Código Tributário Nacional (Lai 5.172/1966), é situação tipificada na Lei 8212/91 como fato gerador das contribuições sociais o exercício da atividade remunerada por segurado obrigatório da previdência social.

Os fatos geradores das contribuições previdenciárias em tela são os pagamentos de remunerações efetuados pelos serviços prestados. Em face da constatação pela fiscalização da irregular terceirização de serviços prestados a empresa, foi procedido o enquadramento dos segurados empregados das empresas prestadoras de serviços (interpostas pessoas) como segurados empregados da Móveis Romera Ltda, sendo assim, cobradas todas as contribuições previdenciárias devidas sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a estes segurados. (§ 2º do artigo 219 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999)

Art. 229: [...]

§ 2º - Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preencha as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29.11.99).

44.1. EXISTÊNCIA DO VÍNCULO DE SEGURADO EMPREGADO

a) À luz da legislação previdenciária, é cristalina a relação de emprego mantida entre a empresa autuada e os segurados empregados que exercera suas funções nas dependências da própria empresa, como demonstrado no artigo 12, I, "a" da Lei 8.212/91, que preceitua como segurado empregado "aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração".

Portanto, verifica-se que as contribuições estão sendo exigidas do real empregador, ou seja, da empresa autuada, a qual contratou, mediante empresas interpostas, segurados que se amoldam ao conceito de empregado.

Dessa forma, conclui-se por improcedente a alegação de que estaria sendo exigido do autuada créditos devidos por terceiros.

Quanto à alegação de *bis in idem*, vejamos a lição de Bernardo Ribeiro de Moraes (MORAES, Bernardo Ribeiro. *Compêndio de Direito Tributário*, 5ª ed., Primeiro Volume, Rio de Janeiro: Forense, 1996, p. 283), referido já pela decisão de piso, *in verbis*:

São elementos configurativos do "bis in idem" os seguintes:

a) uma única entidade tributante. As exigências fiscais partem de uma única entidade tributante;

b) identidade de causa jurídica. As exigências fiscais são decorrentes da ocorrência de um único fato da respectiva obrigação, "in idem" quer dizer "sobre o mesmo" fato;

c) identidade de contribuinte. O sujeito passivo das exigências fiscais é um único, sendo o contribuinte da primeira exigência fiscal o mesmo da segunda;

d) duas normas jurídicas. O “bis in idem” exige a presença de duas normas jurídicas, que deverão recair (incidir) sobre o mesmo fato.

Conforme se observa na doutrina transcrita acima, *bis in idem* é a cobrança de tributos diversos de um contribuinte, em decorrência de um mesmo fato gerador, pelo mesmo ente político, em razão da incidência de duas normas legais distintas.

Contudo, no caso em tela, segundo se infere da defesa, alega a empresa autuada que estaria ocorrendo *bis in idem* em razão da fiscalização estar cobrando dela as mesmas contribuições devidas pelas empresas terceirizadas, porém, não está ocorrendo tal situação, visto que a cobrança é apenas da empresa MÓVEIS ROMERA LTDA.

Além do mais, convém observar que a contribuição patronal de 20%, devida pelas empresas “terceirizadas” enquadradas no Simples Nacional, está substituída por um recolhimento único incidente sobre a receita bruta, ou seja, o fato gerador é a aquisição de receita. Já no caso da autuada, o fato gerador é o pagamento de remuneração aos segurados empregados. Logo, além dos contribuintes não serem os mesmos, os fatos geradores também não são os mesmos.

Ainda, importa referir que as empresas enquadradas no Simples Nacional são dispensadas do recolhimento da contribuição destinada às Entidades e Fundos denominados Terceiros e da contribuição referente ao SAT/RAT/GILRAT.

Por fim, segundo apontado pela fiscalização, o desconto da contribuição dos segurados empregados, registrados nas empresas terceirizadas, teria sido efetuado, mas não o seu recolhimento. Vide o seguinte excerto da RFFP (Processo nº 11634.720393/2015-26):

1 - APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA

1.1 - Descrição dos Fatos

O contribuinte ora fiscalizado, efetuou os descontos das contribuições previdenciárias, destinadas à Seguridade Social, dos segurados empregados registrados nas empresas COBRAFÁCIL - COBRANÇAS LTDA -EPP, COBRAQUI - COBRANÇAS LTDA - EPP, COBRASEMPRE - COBRANÇAS LTDA - EPP, COBRATUDO -COBRANÇAS LTDA - EPP, GARANTEMAIS - GARANTIAS E SERVIÇOS LTDA - EPP, MONTABEM - MONTAGEM DE MÓVEIS LTDA - EPP, MONTAMIL MONTAGEM DE MÓVEIS LTDA - EPP, RONELI - COBRANÇAS E MONTAGENS LTDA - EPP, ROMA COBRANÇAS E MONTAGENS LTDA - EPP e LUCA - COBRANÇAS E MONTAGENS LTDA - EPP, e deixou de efetuar o recolhimento desses valores no prazo legal estabelecido, como é de sua responsabilidade. Provas documentais, elementos de direito e fatos, demonstram que esses segurados empregados, possuíam todos os elementos caracterizadores da relação de emprego com a MOVEIS ROMERA LTDA, como pode ser verificado no Relatório do Processo Administrativo Fiscal

anexo. Tal constatação se deu no curso da Auditoria Fiscal, sendo apurado através das folhas de pagamento mensais. O fato ocorreu no período de 01/2010 a 05/2012.

Portanto, improcede a alegação de *bis in idem*, suscitada em preliminar.

Ademais, por tais razões, também descabe a alegação de que a autuação teria que ser lavrado em face das empresas “terceirizadas”.

Do lançamento em face da empresa autuada em face da matriz.

Segundo a recorrente devem ser declarados nulos os lançamentos, sustentando que mesmo que seja considerada a autuada como sujeito passivo das contribuições previdenciárias, o crédito deveria ter sido constituído em relação a cada estabelecimento (filial e matriz), não podendo ser constituído o crédito integralmente em face do estabelecimento matriz.

Antes de considerações outras, insta esclarecer que em matéria de processo administrativo tributário não há que se falar em nulidade quando não estão presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Por outro lado, havendo irregularidades, incorreções ou omissões diferentes das previstas no art. 59, essas não implicarão nulidade e poderão ser sanadas, como determina o art. 60 do mesmo Decreto, se o sujeito passivo restar prejudicado:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Dessa forma, no caso presente, tendo sido lavrado o auto de infração por autoridade administrativa competente e não se encontrando presente pressuposto algum dos dispostos no art. 59 transcrito, não há que se falar em nulidade do processo administrativo, afastando-se de plano sua ocorrência, devendo-se analisar a conformidade do lançamento em cotejo com a matéria discutida especificamente pela empresa autuada, sanando irregularidades, acaso existentes.

Quanto ao lançamento na matriz, cabe replicar o já exposto pela decisão de piso, onde é explicado que a fiscalização não lançou contribuições referentes a empregados como se de suas filiais fossem, em razão de que, segundo se observa no Anexo III do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, às fls. 241 a 271, os segurados qualificados pela fiscalização como empregados da autuada eram (formalmente) empregados das empresas terceirizadas, contratadas pela MÓVEIS ROMERA LTDA., e não empregados de suas filiais. Dessa forma, na qualificação desses segurados como empregados da autuada, correto o lançamento das contribuições na matriz.

Rejeita-se a preliminar, portanto.

Das atividades terceirizadas

Alega o recorrente ter inexistido fraude ou simulação, uma vez que as empresas por ele terceirizadas teriam prestado serviços de montagem e cobrança e que tais atividades não configuram atividade-fim da empresa autuada, “já que constitui uma atividade acessória posterior a realização da venda do produto.” Alega, também, ser entendimento do TST que montagem de armários, cozinha, móveis, sofás, hacks, etc. não constitui o objeto fim da empresa de comercialização de móveis.

Observa-se, no presente caso, alguns serviços prestados pelas “terceirizadas” coincidem com a atividade-fim da empresa autuada ou são necessários para que esta atinja seu objeto social. A possibilidade de terceirizar a atividade-fim foi já apreciada pelo Supremo Tribunal Federal (ADPF 324 e RE 958252, julgado em 30.08.2018), onde aprovou-se a seguinte tese de repercussão geral no Recurso Extraordinário: “*É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante*”.

No entanto, diante da realidade dos fatos sobre os quais se discorreu, demonstra que o vínculo empregatício dos empregados das “terceirizadas” se fez, efetivamente, com a empresa autuada, dada a existência de elementos caracterizadores da relação laboral (pessoalidade, habitualidade, subordinação hierárquica e remuneração). Desse modo, ainda que lícito terceirizar a atividade-fim, verifica-se que, no caso concreto, a autuada fez a terceirização de forma simulada, tão somente para fins de economia fiscal.

Segundo demonstrado pela fiscalização, a pessoalidade e a subordinação direta se fizeram presentes. A pessoalidade é inquestionável (os empregados prestaram pessoalmente os serviços, conforme atestam os cartões ponto, fls. 1592 a 1962). Vejamos, então, o que diz a fiscalização sobre a subordinação (fl. 224):

A subordinação é o aspecto da relação de emprego visto pelo lado do empregado, enquanto o poder de direção é a mesma acepção vista pelo lado do empregador. Isso quer dizer que o trabalhador empregado é dirigido pelo empregador. Se o trabalhador não é dirigido pelo empregador, mas por ele próprio, não se pode falar em empregado, mas em autônomo ou outro tipo de trabalhador. A subordinação é o estado de sujeição em que se coloca o empregado em relação ao empregador, aguardando ou executando suas ordens.

A subordinação restou configurada pelo controle contínuo da autuada, das atividades desenvolvidas pelos empregados, tal como registro de ponto.

A subordinação deve ser entendida como "sob as ordens do empregador", ou seja, prestação de labor com exclusividade ao reclamado, SUJEIÇÃO A HORÁRIO, submissão a ordens do empregador, mediante fiscalização hierárquica e/ou jurídica e sujeito ao poder disciplinar e/ou diretivo de quem o contratou. Na lição da Sérgio Pinto Martins, "Subordinação é o estado de

sujeição em que se coloca o empregado em relação ao empregador, aguardando ou executando suas ordens".

Traz a fiscalização, ainda, a seguinte observação (fl. 193):

39.2. CARTÕES PONTO (Registros Diários de Entrada e Saída de Empregados)

a) Os segurados empregados que constavam em folhas de pagamento das empresas interpostas (SIMPLES) eram, na realidade, lotados nas filiais da Móveis Romera Ltda, identificados através dos registros de ponto diários apresentados pelas empresas, constando Cidade, Estado e número das diversas filiais da Romera.

b) Os segurados empregados apesar de constarem nas folhas de pagamento das empresas interpostas, na realidade estão lotados em diversas filiais da Móveis Romera Ltda, conforme pode ser verificado nos registros de ponto. Logo, faziam parte da estrutura organizacional e, conseqüentemente, as atividades por eles desempenhadas eram essenciais à política administrativa/produtiva/econômica da empresa autuada e estavam subordinados às orientações e determinações administrativas da Móveis Romera Ltda.

39.3. TRANSFERÊNCIA DE SEGURADOS EMPREGADOS DAS EMPRESAS INTERPOSTAS (SIMPLES) PARA FOLHA DE PAGAMENTO DA EMPRESA MÓVEIS ROMERA LTDA.

a) PARA CORROBORAR QUE AS EMPRESAS FORNECEDORAS DE MÃO DE OBRA, INSCRITAS NO SIMPLES NACIONAL, SÃO INTERPOSTAS PESSOAS JURÍDICAS, EM MAIO DE 2012, A MÓVEIS ROMERA LTDA ASSUMIU TODOS OS SEGURADOS EMPREGADOS DESSAS EMPRESAS E PASSARAM A CONSTAR NAS FOLHAS DE PAGAMENTO DE SUAS DIVERSAS FILIAIS, LOCALIZADAS EM CIDADES E ESTADOS ONDE OS MESMOS JÁ ESTAVAM ANTERIORMENTE LOTADOS, CONFORME CONSTA NOS REGISTROS DE PONTO, EXERCENDO AS MESMAS FUNÇÕES E COM MESMO SALÁRIO E SEM NENHUMA ALTERAÇÃO CONTRATUAL. ESSAS TRANSFERÊNCIAS FORAM EFETUADAS SEM RESCISÃO DE CONTRATO, SENDO QUE A MÓVEIS ROMERA LTDA ASSUMIU OS ENCARGOS TRABALHISTAS DE TODOS OS EMPREGADOS. (VIDE ANEXO III - TRABALHADORES DAS EMPRESAS INTERPOSTAS TRANSFERIDOS PARA MÓVEIS ROMERA LTDA). (Caixa alta no original)

Por todo o exposto, estão presentes a pessoalidade e a subordinação na prestação laboral.

Também não procede a alegação de que não existiria, no presente processo, uma evidência ou informação capaz de indicar que as empresas “terceirizadas” teriam sido criadas com a finalidade de burlar o teto de faturamento do Simples Nacional.

Ao contrário do que afirma a recorrente, no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal consta um rol extenso de evidências, as quais, em conjunto, são, sim, capazes de demonstrar que as empresas “terceirizadas” teriam sido criadas com a clara intenção de reduzir as obrigações tributárias. A DRJ de origem bem destacou das evidências, as quais devem ser novamente referidas neste voto.

- A presente fiscalização abarcou o período de 01/01/2010 a 31/05/2012. Em maio de 2012, todos os empregados das terceirizadas foram transferidos para a empresa MÓVEIS ROMERA LTDA. e continuaram exercendo as mesmas funções, com o mesmo salário e sem nenhuma alteração contratual (foram mantidas a mesma função, o mesmo salário, a mesma escala, a mesma jornada de trabalho, a mesma lotação nas filiais, etc.). Acrescente-se que essas transferências foram efetuadas sem rescisão de contrato de trabalho e que a MÓVEIS ROMERA LTDA. assumiu os encargos trabalhistas de todos os segurados empregados, “passando a recolher contribuições previdenciárias sem a redução prevista para empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL”;

- “Os segurados empregados apesar de constarem nas folhas de pagamento das empresas interpostas, na realidade [estavam] lotados em diversas filiais da Móveis Romera Ltda, conforme pode ser verificado nos registros de ponto. Logo, faziam parte da estrutura organizacional e, conseqüentemente, as atividades por eles desempenhadas eram essenciais à política administrativa/produtiva/econômica da empresa autuada e estavam subordinados às orientações e determinações administrativas da Móveis Romera Ltda.”;

- Entre maio e julho de 2012 todas as empresas terceirizadas tiveram seu CNPJ baixado por extinção;

- As empresas terceirizadas, quando da sua constituição, tiveram, em seu quadro de sócios, familiares do Senhor Antônio Carlos Romera, que é um dos sócios da MÓVEIS ROMERA LTDA., e uma das empresas terceirizadas teve como sócio o senhor Paulo de Tarso Goulart, que também é sócio da MÓVEIS ROMERA LTDA. Vide demonstrativo elaborado pela fiscalização, presente no item 21.2 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (fl. 170):

21.2. Empresas constituídas antes de 2009

A - COMERCIAL DEMOVEIS VIS ATON LTDA.

Sócios: Antônio Carlos ROMERA e Paulo de Tarso Goulart

B - COMERCIAL DEMOVEIS CAIRO LTDA.

Sócios: João ROMERA Neto e Paulo de Tarso Goulart

C - COMERCIAL DE MÓVEIS CIDADE DOS PÁSSAROS LTDA.

Sócios: Rosângela Cristina Costa H. ROMERA e Anunciata Luiza MENEGON ROMERA

D - COMERCIAL DE MÓVEIS RICARO L TDA.

Sócios: Rosângela Cristina Costa H. ROMERA e Ricardo ROMERA

E - INDÚSTRIA DE MÓVEISJOTAPEA L TDA.

Sócios: Paulo de Tarso Goulart e Rosemeire de Ávila Goulart (esposa de Paulo T Goulart)

F-ANTÔNIO CARLOS ROMERA & CIA. LTDA.

Sócios: Antonio Carlos ROMERA e Angelo MENEGON Neto

G - GARANTEM AIS GARANTIAS E SERVIÇOS SOCIEDADE SIMPLES LTDA. Sócios: Fabiane ROMERA e Paulo de Tarso Goulart

- Posteriormente ocorreu a saída de sócios parentes dos sócios da empresa MÓVEIS ROMERA LTDA. e ingresso, na sociedade, de segurados empregados da empresa autuada ou de empresas do “Grupo econômico”;

- Segundo consulta efetuada na contabilidade das terceirizadas e no Departamento de Trânsito do Paraná, essas empresas “não [possuíam] móveis, utensílios, máquinas, equipamentos ou veículos suficientes para atender a execução de atividades empresariais conforme a quantidade de segurados empregados registrados no seu quadro de pessoal.” Verifica-se, também, que todas essas empresas tinham sede em Sabáudia/PR, embora tivessem “empregados trabalhando em praticamente todo o Brasil,” sem contabilizar despesas com veículos, viagens, estadias, combustíveis, alimentação de empregados e outras despesas gerais de locomoção;

- “A MÓVEIS ROMERA LTDA. vinha trabalhando com diversas empresas de pequeno porte e sempre que o crescimento da empresa requeresse a contratação de novos segurados empregados, havia a constituição de novas interpostas pessoas jurídicas, em razão do acompanhamento necessário para que as empresas de pequeno porte não excedessem em cada ano-calendário o limite de receita bruta [...] previsto na Legislação das Microempresas. É o que ocorreu com as empresas ROMA COBRANÇAS E MONTAGENS LTDA (08/2009), RONELI - COBRANÇAS E MONTAGENS LTDA (08/2009) e LUCA - COBRANÇAS E MONTAGENS LTDA (03/2011)”;

- Segundo constatado pela fiscalização, o “último endereço de todas as interpostas pessoas jurídicas constantes no Contrato Social ou Alteração de Contrato Social [foi]: Av. Campos Sales, nº 571, S/Loja - Jardim Nova Itália - Município de SABAUDIA/PR. Município de pequeno porte focalizado próximo ao Município de Arapongas-Pr (sede administrativa da Móveis Romera Ltda)”, sendo que em visita efetuada nesse endereço, na

data de 04/11/2014, foi constatada a existência de pequeno estabelecimento de dois pavimentos, sendo que “uma das salas existentes no pavimento superior foram utilizadas pelas empresas interpostas. Estabelecimento de pequeno porte, sem estruturas que comportassem os segurados empregados registrados nas empresas do SIMPLES e os equipamentos necessários para execução das atividades constantes no objeto social das empresas”;

- Todas as Guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIPs) das empresas terceirizadas apresentam no campo INFORMAÇÕES DO RESPONSÁVEL os dados da empresa MÓVEIS ROMERA LTDA. (nome, CNPJ, endereço, telefone, “e-mail”, etc.). Além do mais, todas essas declarações foram enviadas do mesmo MAC-Address (O “Mac-Address” é o endereço físico associado à interface de comunicação que conecta um dispositivo à rede. O MAC é um endereço “único”, não havendo duas portas com a mesma numeração. É usado para controle de acesso em redes de computadores) da MÓVEIS ROMERA LTDA.;

- A Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) de todas as empresas (MÓVEIS ROMERA LTDA. e as terceirizadas), dos anos-calendário de 2010 e 2011, foram preenchidas pelo mesmo responsável (vide item 36 do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, fls. 190 e 191);

- A fiscalização colaciona no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (item 41, fls. 194 a 197) informações sobre 8 (oito) reclamações trabalhistas de empregados das terceirizadas, nas quais os reclamantes deixam claro que a relação laboral destes era, de fato, com a MÓVEIS ROMERA LTDA.;

- Analisando os valores contabilizados e as Notas Fiscais de Serviços emitidas contra a MÓVEIS ROMERA LTDA., observa-se que praticamente a totalidade da receita operacional das empresas interpostas (SIMPLES) proveio da MÓVEIS ROMERA LTDA., que também arcou totalmente com o valor do Custo de Mão de Obra Direta.

Cada um desses indícios, quando considerados isoladamente, até podem guardar uma certa consonância com as normas tributárias, e isso ao autuada busca apontar em sua defesa, porém, quando em conjunto, esse rol de indícios demonstra de forma bastante contundente a clara a intenção da empresa autuada de fragmentar suas atividades em empresas menores, enquadradas no Simples Nacional, com vistas à redução da carga tributária, em especial, das contribuições destinadas à Seguridade Social.

Dessa forma, improcede, também, a alegação da recorrente de que não existiria, no presente processo, uma evidência ou informação capaz de indicar que as empresas terceirizadas teriam sido criadas com a finalidade de burlar o teto de faturamento do Simples Nacional.

Ainda, sustenta a recorrente: que não seria ilegal o fato de os sócios das empresas terceirizadas serem funcionários ou ex-funcionários da autuada; que a estrutura física simplificada das terceirizadas não significaria que essas empresas não teriam existido; que a transmissão das declarações da mesma máquina e pela mesma pessoa não significa presunção ou indício de que as empresas terceirizadas não desenvolveram regularmente suas atividades; que os argumentos invocados pela fiscalização não justificam o enquadramento dos terceirizados como segurados obrigatórios da autuada, posto que a observância dos parâmetros de salário e função decorrem de exigência legal; que a fiscalização teria considerado algumas reclamatórias trabalhistas de terceirizados, nas quais os advogados pediram o reconhecimento do vínculo de emprego com a MÓVEIS ROMERA LTDA., mas que não teria considerado as reclamatórias em que esse vínculo não foi reconhecido.

De fato, conforme já mencionado, se cada uma dessas situações fosse analisada isoladamente, poderia até não configurar uma ilegalidade, porém, as conclusões obtidas pela fiscalização advêm do conjunto desses procedimentos adotados pela empresa MÓVEIS ROMERA LTDA. e não apenas de uma situação específica.

Portanto, alegar a legalidade ou a falta de óbices legais à prática dessa ou daquela conduta não tem o condão de afastar as conclusões da fiscalização, haja vista a robustez do conjunto probatório em favor do lançamento.

Da alegada falta de documentos nos autos

Requer a recorrente a nulidade do lançamento, alegando a falta, nos autos, de documentos e provas relacionadas às empresas que se alegou serem interpostas pessoas. Alega também que não foi promovida a juntada dos cartões-ponto das empresas terceirizadas, bem como as folhas de pagamento com “detalhamento do funcionário e verbas que compõe a remuneração”, o que permitiria verificar se a fiscalização segregou a parte referente ao terço constitucional de férias, ao aviso prévio indenizado e ao auxílio doença nos 15 primeiros dias, haja vista a não incidência da contribuição sobre essas verbas.

Em que pese o alegado, compulsando os autos, observa-se que foram sim, trazidos à baila, os cartões-ponto dos empregados das “terceirizadas” (fls. 1592 a 1962), além do que, constam nos autos diversos outros documentos das terceirizadas, tais como contratos de constituição das pessoas jurídicas, balancetes de verificação da contabilidade, Notas Fiscais de Prestação de Serviços, Registro de Empregados, etc.

Também consta nos autos uma cópia do relatório global da folha de pagamento das terceirizadas (fls. 875 a 1.592), com informação do total pago aos empregados, mês a mês e com discriminação de cada verba. Cabe observar, ainda, que no rodapé dessa folha de pagamento, a qual se refere ao período de 01/01/2010 a 31/05/2012, consta a observação de que foi emitida pela própria autuada (MÓVEIS ROMERA LTDA.), entre 10/11/2014 e 22/04/2015. Portanto, para que pudesse emitir esse relatório, é inegável que a autuada possui as informações referentes aos terceirizados, ou seja, é inegável que a autuada tem acesso às informações das “terceirizadas”.

Alega a autuada, ainda, que a decisão recorrida indeferiu este pedido de nulidade ao argumento de que o fiscal teria alegado que as empresas terceirizadas haviam retido e não recolhido a contribuição dos empregados e pró-labore (fls. 14.566, item 28). Com a devida *venia*, essa conclusão é absurda, pois o trecho transcrito foi extraído do PAF de representação para fins penais (PAF 11634.720393/2015-26) e não do relatório de fiscalização

do AI 51.0591.000, no qual se pretende exigir da Recorrente o recolhimento da contribuição previdenciária dos empregados e de pró-labore que já foram recolhidas pelas empresas terceirizadas.

Entendo que inexistente nulidade, seja do processo administrativo fiscal, seja da decisão recorrida, quanto a informação de que as empresas “terceirizadas” não terem realizado o recolhimento da contribuição previdenciária (parte segurados) constar nos autos do processo em apenso, de nº 11634.720393/2015-26 (representação fiscal para fins penais) e ser mencionada da decisão recorrida.

Ademais, o CD que se encaminha aos contribuintes para ciência do auto de infração não tem que conter obrigatoriamente uma cópia integral do processo, inexistindo qualquer previsão legal para que assim se proceda. Entendo que inexistente nulidade o CD não conter documentos que estavam no processo e que poderiam ser consultados pelo contribuinte, seja diligenciando na Receita Federal do Brasil, seja pela consulta pela internet ao e-CAC.

Dessa forma, tem-se por afastada a alegação nulidade, pelo alegado prejuízo à defesa por falta de documentos nos autos, haja vista que demonstrado estarem nos autos tais documentos.

Da competência para realizar o lançamento.

Quanto ao enquadramento dos empregados das “terceirizadas” como empregados da empresa autuada, alega a recorrente que o Auditor-Fiscal não teria competência para analisar a relação existente entre a MÓVEIS ROMERA LTDA. e os terceirizados, e que essa competência caberia exclusivamente a Justiça do Trabalho.

A questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos princípios do direito, dentre os quais se destaca o da prevalência da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual este se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto), entendimento que está em consonância com o princípio da verdade material, o qual informa o processo administrativo tributário.

Ao contrário do que entende a autuada, a autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos, quando eivados de vícios, sendo tal poder decorrente da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Tal prerrogativa encontra respaldo, inclusive, no Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

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.

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Parágrafo incluído pela LC nº 104, de 10.1.2001)

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII. quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Na seara previdenciária, o artigo 33, caput, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, atribui à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais, sendo que tais atividades envolvem o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, segundo dispõe o § único do art. 142 do CTN:

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a efetiva matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Assim, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados, restando evidente a possibilidade de o Auditor-Fiscal desconsiderar atos e fatos e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos.

Dessa forma, pode o Fisco, com respaldo na legislação, desconsiderar o vínculo formalmente existente entre trabalhadores de determinada categoria ou empresa e efetuar o enquadramento como segurados previdenciários da empresa para os quais efetivamente prestam os serviços, nos termos do art. 229 e § 2º c/c art. 9º, caput e inciso I, do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS):

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do “caput” do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Ademais, a competência do Auditor-Fiscal da RFB em nada se confunde com a da Justiça Trabalhista, cabendo lembrar, inclusive, que o disposto no art. 114 da Constituição Federal não representa impedimento a que se proceda ao enquadramento correto dos segurados da Previdência Social, pois, conforme se verifica no entendimento exarado pela Justiça Federal, a competência do Juiz do Trabalho não exclui a do Auditor-Fiscal, uma vez que a caracterização realizada pela auditoria sobre a qualificação de segurado empregado não mira o reconhecimento de direitos trabalhistas, mas apenas a exigência de contribuições previdenciárias. É o que se extrai dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. INSS. COMPETÊNCIA. FISCALIZAÇÃO. AFERIÇÃO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. 1- O ente fiscal possui competência para reconhecer vínculo empregatício para fins de arrecadação e lançamento de contribuição previdenciária, o que não interfere na esfera reservada ao Juízo Trabalhista, nem implica reconhecimento de direitos decorrentes da relação de emprego. 2- Demonstrada a presença dos requisitos elencados no art. 3º da CLT, deve ser reconhecida a existência do vínculo de emprego, sendo devidas as contribuições previdenciárias. (TRF4, APELREEX 2002.70.00.037658-8, Primeira Turma, Relatora Maria de Fátima Freitas Labarrère, D.E. 11/01/2012)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CTN, ART. 173, I. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. RELAÇÃO DE EMPREGO. INEXISTÊNCIA DE PROVA CONCRETA E INEQUÍVOCA. TRABALHADOR AUTÔNOMO. POSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO EMPREGATÍCIA PELA FISCALIZAÇÃO PREVIDENCIÁRIA, PARA FINS DE COBRANÇA DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS. (...) 8. A fiscalização previdenciária possui poderes para investigar a situação fática que configure relação empregatícia, apenas com o objetivo de caracterizar o fato gerador da contribuição previdenciária, não implicando o reconhecimento de vínculo para fins trabalhistas. Os fiscais do INSS atuam na sua esfera de competência, que é independente da trabalhista, inexistindo qualquer vinculação entre ambas. (TRF4. AC – processo nº 2001.04.01.005387-0 - RS, Primeira Turma, Relator Joel Ilan Paciornik, publicado no DE em 13/05/2008)

Assim, é lícito à fiscalização reconhecer a existência de relação de emprego com a finalidade de constituir e cobrar tributos e demais exigências legais, sem que tal procedimento acarrete a usurpação da competência institucional da Justiça do Trabalho.

Ao proceder desta forma, a fiscalização somente enquadra a relação verificada no ordenamento jurídico, para fins de regularização das contribuições devidas à Previdência Social, na forma do que determina a legislação de regência, em nada invadindo a competência da Justiça do Trabalho, conforme alega a recorrente.

Também não significa que a fiscalização “decretou” a inexistência de uma empresa ou pessoa jurídica, mesmo porque para tanto seria necessário provimento judicial. De fato, não houve desconsideração jurídica das empresas, mas tão-somente, para fins tributários, deu-se a prevalência da essência sobre a forma, com vistas à real identificação do sujeito passivo. Em última análise, buscou-se alcançar a verdade material.

Das condições caracterizadoras da relação de emprego

Alega a recorrente que não estariam configurados os requisitos previstos no artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212, de 1991, pois a fiscalização não teria demonstrado a subordinação dos “terceirizados” à empresa autuada. Alega também a inexistência da pessoalidade e da não-eventualidade apontadas pela fiscalização.

Pois bem, as presenças de subordinação e pessoalidade já foram apreciadas neste voto, tendo sido demonstrado que estas se fizeram presentes na relação entre os “terceirizados” e a empresa autuada.

Com relação à não-eventualidade, é patente, tanto na doutrina quanto na legislação, que o trabalho não-eventual é caracterizado por se prolongar no tempo, não podendo ser episódico, ocasional ou fortuito, além do mais, deve estar relacionado, direta ou indiretamente, a uma necessidade permanente da empresa.

O art. 9º, § 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, assim dispõe:

§ 4º Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.

Ora, considerando que a atividade principal (permanente) da autuada é a venda de móveis (montados), as atividades de montagem e cobrança desses móveis são, obviamente, atividades de necessidade permanente da autuada e com relação direta as suas atividades normais, além do mais, tais atividades foram prestadas de forma contínua, durante todo o período de existência das “terceirizadas”.

Portanto, diante desse quadro, tem-se por afastada, também, a alegação de que a não-eventualidade não estaria caracterizada na prestação laboral dos terceirizados à empresa autuada.

Do enquadramento dos sócios das terceirizadas como empregados da autuada

Alega a recorrente que os sócios das pessoas jurídicas desconsideradas pela fiscalização recebiam pró-labore em suas empresas, porém, mesmo assim, a fiscalização os enquadraram como segurados obrigatórios da autuada, mesmo não existindo qualquer relação de trabalho entre eles e a autuada. Por tais razões, entende a recorrente que deve ser cancelada a exigência fiscal em relação ao pró-labore recebido pelos sócios nas pessoas jurídicas relativos

aos serviços prestados a elas, especialmente aqueles que não possuíam vínculos com a autuada concomitantemente.

Em que pese as razões apresentadas, estas não se amoldam aos fatos, ou seja, aos documentos probatórios que deram suporte ao lançamento.

Primeiramente, conforme apontado pela fiscalização (fl. 194), os sócios das terceirizadas encontravam-se registrados nas Fichas de Registro dos Empregados das “terceirizadas”, as quais trazem informações essenciais a caracterizar tais segurados como empregados. Dessa forma, os elementos deixam claro que houve sim uma relação de trabalho entre esses sócios e a empresa MÓVEIS ROMERA LTDA.

Em segundo lugar, todos os sócios enquadrados como empregados já foram empregados da empresa autuada e boa parte deles, após o encerramento das atividades das “terceirizadas”, voltaram a trabalhar na MÓVEIS ROMERA LTDA. como empregados.

Portanto, correto o procedimento fiscal adotado ao enquadrar os sócios das terceirizadas também como empregados da empresa autuada.

Da multa aplicada (150%).

Alega a recorrente que a multa qualificada, em percentual de 150%, além de ser inconstitucional, é inaplicável ao caso em questão, e, portanto, deve ter a sua aplicação afastada.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade, há que se observar que tal alegação não se presta na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 02.

Sobre a qualificação da multa, vejamos o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuada, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuada, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no

*ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.
(Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(grifou-se)

Por seu turno, os artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30/11/1964, assim estabelecem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

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

Observa-se, dentre as hipóteses capituladas nos dispositivos transcritos acima emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. E, na forma antes demonstrada, a conduta específica e concreta da empresa autuada, em relação às suas obrigações fiscais, teve a intenção de reduzir o montante de tributos devidos, mediante expedientes destinados a subtrair dos cofres públicos parte substancial da obrigação principal de sua responsabilidade.

Segundo demonstrado pela fiscalização, a autuada utilizou-se de interpostas pessoas jurídicas, enquadradas no Simples Nacional, para contratação de segurados empregados, utilizados na execução de suas atividades administrativas e operacionais, com vistas a ocultar a ocorrência de contribuições previdenciárias. Inclusive, em razão desse fato, foi emitida Representação Fiscal Para Fins Penais (RFFP).

Portanto, tem-se por correta a qualificação da multa de ofício, na forma do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Base de cálculo das contribuições previdenciárias - terço constitucional de férias, ao aviso prévio indenizado e ao auxílio doença nos 15 primeiros dias

Aduz a recorrente que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do recurso especial nº 1.230.957, em sede de recurso repetitivo, decidiu que a contribuição previdenciária não incide sobre o terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e auxílio doença nos 15 primeiros dias.

Refere, ainda, que no RE nº 611.505 o Supremo Tribunal Federal entendeu que não existe repercussão geral na discussão da incidência de contribuição previdenciária sobre o auxílio doença nos 15 primeiros dias. Assim, compreende que a decisão em sede de recurso repetitivo do STJ torna-se definitiva em relação à matéria.

Requer a autuada, por força da alínea “b” do inciso I do §1º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, Portaria nº 343/2015, devem ser excluídas da base de cálculos do lançamento fiscal os valores pagos a título de terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado e auxílio doença nos 15 primeiros dias.

Verifico que a contribuinte não fez prova do que alega, pois deixa de identificar, seja em impugnação, ou no recurso voluntário ora em análise, que houve a incidência de tributação sobre tais rubricas, limitando-se a alegar que “certamente foram incluídos na base de cálculo”, mesmo havendo nos autos a cópia do relatório global da folha de pagamento das terceirizadas (fls. 875 a 1.592), o que lhe permitiria apontar a base de cálculo que entende correta, porém não o fez.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve ser negado o recurso neste tocante. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da contribuinte ora recorrente.

Das contribuições previdenciárias recolhidas pelo regime do Simples Nacional por terceiros

A recorrente postula que todos os valores recolhidos pelas empresas “terceirizadas” e referentes ao Simples Nacional (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, CPP, ISS e contribuições previdenciárias), bem como as retenções sofridas e as contribuições retidas dos segurados empregados e contribuintes individuais, sejam considerados no lançamento efetuado.

Ocorre que carece de legitimidade ativa ao sujeito passivo oculto para pleitear o indébito de terceiros. O reconhecimento do direito creditório, quando alheio à lide, não é competência da autoridade julgadora, mas da autoridade tributária, aplicando-se o rito típico da espécie. Os pagamentos ao Simples efetuados pelas empresas interpostas não podem ser aproveitados para compensação com débitos de contribuição previdenciária do verdadeiro sujeito passivo, por conta da limitação imposta pelo art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

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

A Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008 possui vedação expressa da compensação de contribuições previdenciárias com valores recolhidos indevidamente para o SIMPLES/Simples Nacional:

Art. 44. (...)

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Tal posicionamento foi mantido no art. 56 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012:

Art. 56. (...)

§6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Portanto, pelas normas acima expostas não é possível acolher o pedido da recorrente para aproveitamento de valores referentes ao Simples Nacional recolhidos no CNPJ de outras empresas, bem como o aproveitamento das citadas retenções. O valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional deve ser submetido ao pedido de restituição.

Em igual compreensão a ora exarada, cito o acórdão CARF nº 2301-005.368, julgado em 03/07/2018, relator João Maurício Vital, onde pelo voto de qualidade foi negado o aproveitamento dos pagamentos ao Simples por terceiras pessoas jurídicas.

Improcede, portanto, o recurso voluntário neste tocante.

Da alegação de inconstitucionalidade do INCRA e do FAP

Alega a recorrente a inconstitucionalidade do INCRA e do FAP, porém este Conselho é incompetente para apreciar alegações de inconstitucionalidade, conforme Súmula CARF nº 02, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 02

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

Alega a recorrente que deve ser afastada a incidência dos juros de mora a serem calculadas sobre a multa de ofício lançada em todos os DEB-Cad's, por não haver previsão legal para essa incidência, pois, em seu entendimento, fazendo uma leitura combinada do art. 3º do CTN com o art. 161, do mesmo código, e com o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996,

conclui que os juros de mora incidem somente sobre “tributos e contribuições”, e não sobre as penalidades.

No entanto, a Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória aos Conselheiros do CARF, em sentido contrário ao pretendido pela recorrente, dispõe o seguinte:

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.” (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Deste modo, não dever acolhido o recurso neste tocante.

Do Relatório de Vínculos

Alega o recorrente que deve ser declarada nula a corresponsabilidade por inexistência de prática de conduta infracional à lei ou ao contrato social e por não individualização da conduta imputável a qualquer dos sócios.

Em que pese o alegado, na presente ação fiscal não houve a imputação de corresponsabilidade dos sócios, mas apenas a emissão de uma lista de pessoas de interesse da administração previdenciária, em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, a qual está consignada no Relatório de Vínculos de fl. 274. Nessa lista, inclusive, foram relacionados sócio, sócios-administradores e contadores.

Sobre esse relatório, insta destacar o disposto na 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.

Portanto, a indicação não atribui, de imediato, responsabilidade às pessoas indicadas, tendo apenas finalidade informativa.

Carece de razão a autuada, portanto.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Processo nº 11634.720392/2015-81
Acórdão n.º **2202-005.262**

S2-C2T2
Fl. 14.771
