



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

Processo nº 12267.000334/2008-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.198 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de janeiro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO
Recorrente MI MONTREAL INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/05/2005

INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS EM LOCALIDADE DIVERSA DO ESTABELECIMENTO CENTRALIZADOR. PREJUÍZO AO CONTRIBUINTE. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

A falta de intimação da empresa para a apresentação de documentos em seu estabelecimento eleito como centralizador macula o lançamento por vício material, na medida em que cerceou o direito de defesa da contribuinte, o que torna nulo o procedimento fiscal desde a sua origem (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972). A falha no procedimento atinge a própria motivação do ato administrativo.

O poder judiciário, através de decisão judicial transitada em julgado, reconheceu como válido o domicílio fiscal eleito pela empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e, por maioria, dar-lhe provimento para declarar a nulidade do lançamento, por vício material. Vencido o Relator que deu provimento parcial para excluir a multa. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente em Exercício e Relator

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Virgílio Cansino Gil. Ausentes os Conselheiros Miriam Denise Xavier e Francisco Ricardo Gouveia Coutinho.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão monocrática proferida pelo Serviço do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária do Rio de Janeiro - Centro, por meio da Decisão-Notificação nº 17.401.4/0784/2006, de 01/11/2006, cujo dispositivo declarou procedente o lançamento fiscal, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 1.497/1.512). Transcrevo a ementa do julgado:

**LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA.
CRÉDITO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. AÇÃO
JUDICIAL EM CURSO.**

I) A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo importa em renúncia ao contencioso administrativo. Ocorrerá, todavia, a instauração do contencioso somente em relação matéria distinta daquela discutida judicialmente;

II) A suspensão preventiva da exigibilidade do crédito tributário não é óbice ao lançamento, uma vez que a formalização do crédito não implica, necessariamente, na sua exigência imediata..

LANÇAMENTO PROCEDENTE

2. Extraí-se do Relatório Fiscal, às fls. 285/310, que o processo administrativo é composto da **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.004.813-0**, relativa à contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), no período de 01/2001 a 05/2005, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados.

2.1 De acordo com o agente tributário, a contribuição previdenciária incide sobre os valores pagos, através de notas fiscais de serviço, a trabalhadores caracterizados como segurados empregados, os quais eram sócios de empresas contratadas para a prestação de serviços.

2.2 O lançamento destinou-se a prevenir a decadência, diante da existência de decisão judicial, no Processo sob o nº 99.0010737-3, em curso perante a 30ª Vara Federal no Rio de Janeiro (RJ), em que foi decretada, em 30/04/1999, a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária ao GILRAT.

3. Cientificado por via postal, em 25/08/2006, o sujeito passivo impugnou a exigência fiscal (fls. 1.330 e 1.332/1.369).

4. Intimada em 09/11/2006 por via postal da decisão de primeira instância, conforme fls. 1.513, a recorrente apresentou recurso voluntário, em 08/12/2006 (fls. 1.537/1.589). Em síntese, o apelo recursal contém os seguintes argumentos de fato e de direito em face da decisão de piso:

(i) os fatos geradores anteriores a julho/2001 foram alcançados pela decadência, segundo a contagem do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada de Código Tributário Nacional (CTN);

(ii) é competência exclusiva do Poder Judiciário a desconsideração da personalidade jurídica de empresas regulamente constituídas;

(iii) a caracterização dos sócios das prestadoras como segurados empregados é indevida, ante a falta dos requisitos de pessoalidade, exclusividade, não eventualidade, remuneração e subordinação;

(iv) são indevidos os juros de mora e a multa no período de suspensão da exigibilidade do crédito tributário; e

(v) em prol da verdade material, pugna pela juntada da documentação que acompanha a peça recursal.

5. Ressalto que à época, sob o amparo de decisão judicial proferida em ação de segurança, foi dispensado o depósito recursal de 30% da exigência fiscal, substituído pelo arrolamento de bens (fls. 1.516/1.536).

6. Na sequência da instrução processual, e previamente ao envio à instância recursal, o Serviço de Contencioso Administrativo da extinta Delegacia da Receita Previdenciária determinou a baixa dos autos à autoridade lançadora para exame dos documentos juntados pelo recorrente no apelo recursal (fls. 2.780).

6.1 A diligência foi cumprida nos termos propostos pela unidade preparadora, manifestando-se o agente fazendário, contudo, no sentido de que a documentação apresentada não constituía prova suficiente da improcedência do lançamento fiscal, pelo contrário confirmava a existência da relação de emprego dos sócios das pessoas jurídicas com a MI Montreal Ltda (fls. 2.783/2.786).

7. Por meio de petição protocolada em 14/05/2013, a recorrente solicitou a juntada das seguintes cópias de documentos (fls. 2.795/2.829):

(i) Laudo Técnico Pericial acerca do arquivo utilizado pela fiscalização;

Processo nº 12267.000334/2008-05
Acórdão n.º **2401-005.198**

S2-C4T1
Fl. 2.841

(ii) acórdão com certidão de trânsito em julgado reconhecendo como domicílio fiscal da empresa o município diverso daquele em que foi procedida a fiscalização; e

(iii) comprovantes que outras fiscalizações foram realizadas no domicílio fiscal da empresa, na cidade de Rio das Flores (RJ).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

8. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminar

9. De início, esclareço que resultantes da mesma ação fiscal foram lavrados inúmeros autos de infração e notificações de débito em face do sujeito passivo, com formalização em separado (fls. 303/304). Inclusive, este Colegiado julgou na reunião do mês passado alguns dos processos administrativos.

10. À vista disso, com a finalidade de manter a congruência decisória, há uma questão preliminar que impõe enfrentá-la antes de qualquer outra matéria do recurso voluntário.

11. Trata-se da decisão judicial prolatada pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF/2ª Região), no processo autuado originalmente sob o nº 2003.51.01.022430-0, já com trânsito em julgado, em que o Poder Judiciário considerou procedente o pedido da pessoa jurídica, ora recorrente, para declarar como domicílio tributário a sua sede empresarial, localizada na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, cidade de Rio das Flores, estado do Rio de Janeiro (fls. 2.799/2.806).

12. Neste recurso voluntário, assim como nos demais processos julgados, a questão do domicílio fiscal do contribuinte não foi matéria trazida explicitamente ao debate pela recorrente.

13. Por outro lado, no final do ano de 2006, quando da protocolo do recurso voluntário, a recorrente não estava amparada por qualquer provimento judicial favorável proveniente da ação cadastrada sob nº 2003.51.01.022430-0, o que veio a acontecer somente com o acórdão do TRF/2ª Região, proferido em meados de 2007, que reformou a sentença de primeiro grau. Alguns meses depois, transitou em julgado a ação sob procedimento ordinário movida contra o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

14. A existência de fato ou direito superveniente, a que alude o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, cuja prova documental é aceita em momento processual ao ato de impugnação ou recursal, é circunstância que não pode ser ignorada pelo julgador para fins de assegurar o exercício pelo sujeito passivo dos seus direitos no contencioso administrativo tributário.

15. Pois bem. Não é qualquer vício que impõe a invalidade do ato administrativo, porquanto a declaração de nulidade pressupõe a comprovação e/ou demonstração do prejuízo efetivo ao sujeito passivo.

16. Quando do início do procedimento de fiscalização levado a cabo no contribuinte, e isso está explicado no Relatório Fiscal (item 11, às fls. 305/307), a empresa questionou a determinação do agente fazendário para apresentação de documentos na sua filial da cidade do Rio do Janeiro, em razão de que o seu domicílio fiscal, conforme indicado no respectivo contrato social, localizava-se no estabelecimento sede situado na cidade de Rio das Flores (RJ), onde (fls. 618/622):

"se encontram concentrados os documentos, livros e registros contábeis da empresa, que, como matriz, centraliza o acervo da mesma - com o objetivo, inclusive, de facilitar a concomitância dos procedimentos fiscais em todas as esferas (federal, estadual e municipal)".

16.1 Segundo reclamou a empresa fiscalizada, tal situação fática e jurídica acabava por inviabilizar o fornecimento integral da documentação requisitada pelo Fisco no endereço da filial da empresa na cidade do Rio de Janeiro.

16.2 Em que pese os argumentos, o pleito do contribuinte foi indeferido administrativamente, com apoio em parecer da Procuradoria Geral Federal, que sustentou que a solicitação já era objeto de demanda judicial, na ação ordinária nº 2003.51.01.022430-0, com tramitação na Vara Federal do Rio de Janeiro, cuja sentença havia julgado improcedente a alteração do domicílio fiscal (fls. 623/634).

17. Diante da posição da Administração Tributária, a fiscalização prosseguiu na cidade do Rio de Janeiro, considerando o agente fazendário a filial ali situada como estabelecimento centralizador, local em que a empresa deveria manter à disposição os elementos necessários ao procedimento fiscal, direcionando todas as intimações para apresentação de documentos naquele local (fls. 307, "in verbis"):

(...)

Portanto, a documentação deverá ser apresentada e ficar à disposição da fiscalização, durante todo o curso da ação fiscal, no estabelecimento centralizador, que, no caso da MI Montreal, está situado na R. São José 90 9º andar - Centro - Rio de Janeiro/RJ como se encontra expresso no corpo de todos os TIAD's emitidos e, em especial, no TIAD 11.

(...)

18. Ocorre que, diferentemente de outros fatos geradores auditados na mesma ação fiscal, na presente situação a empresa durante o procedimento fiscal não suscitou a impossibilidade material de exibição à fiscalização dos documentos requisitados para o desenvolvimento dos trabalhos, tampouco levantou tal questão na impugnação ou recurso voluntário.

18.1 Pelo contrário, no recurso voluntário afirma categoricamente que "apresentou toda a documentação solicitada pelos auditores" e que o lançamento de ofício restou baseado nos "próprios documentos, notas fiscais e contratos apresentados pela Recorrente", embora não poupe críticas à condução do procedimento de auditoria fiscal por ausência de averiguação concreta dos fatos no ambiente laboral (fls. 1.541 e 1.555).

19. Em momento algum, segundo a instrução dos autos, a empresa fiscalizada invocou, relativamente à investigação dos contratos firmados com as empresas que lhe prestavam serviços na área de informática, que a documentação estava arquivada na sede da empresa, situada no município de Rio das Flores (RJ), tornando-se impraticável o seu deslocamento devido ao expressivo volume e ao espaço físico reduzido disponível no local indicado pela autoridade fiscal.

20. A despeito da fiscalização no estabelecimento filial situado na cidade do Rio de Janeiro, portanto em local distinto do estabelecimento centralizador eleito pela pessoa jurídica, localizado no município de Rio das Flores (RJ), a empresa forneceu e/ou colocou à disposição, ainda que em alguns casos parcialmente, segundo o agente lançador, diversos documentos solicitados pelo agente fazendário, tais como contratos e aditivos, fichas cadastrais de trabalhadores e escrituração contábil.

21. No caso em apreço, não estou convencido que a desconsideração do domicílio eleito pelo sujeito passivo irradiou efeitos com respeito aos fundamentos adotados para o lançamento de ofício, o que ensejaria a necessidade de decretação da invalidade do ato administrativo.

22. A constituição do crédito tributário, no que tange à caracterização de segurados empregados, encontra sua motivação nos documentos apresentados pela empresa fiscalizada no curso do procedimento fiscal e na documentação colhida junto ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) e à Justiça do Trabalho, além dos dados obtidos a partir dos sistemas informatizados da Administração Tributária.

23. Em consequência, no caso sob exame, não há elementos que a conduta do agente fazendário representou efetivamente prejuízo ao autuado no que tange ao cumprimento da intimação fiscal, a ponto de justificar a decretação da nulidade do ato administrativo do lançamento.

Decadência

24. Afirma a recorrente que operou-se a decadência dos débitos com vencimento entre 01 a 07/2001, dada a ciência do lançamento em 25/08/2006, ou seja, depois de transcorridos cinco anos da ocorrência dos fatos geradores, conforme preceitua o § 4º do art. 150 do CTN:

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.

25. Sem razão, contudo. Como alhures explicado, o lançamento de ofício teve por finalidade a prevenção da decadência. Ao haver suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária levada à apreciação do Poder Judiciário, naturalmente a recorrente não efetivou qualquer pagamento do tributo.

26. No caso de inexistência de pagamento antecipado parcial, incide o prazo decadencial de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o inciso I do art. 173 do CTN.

27. Por esse motivo, quando da ciência do lançamento, em 25/08/2006, não havia escoado o prazo decadencial de cinco anos. Logo, não há que se falar em decadência do crédito tributário.

Mérito

a) Considerações Iniciais

28. Antes de tudo faço a ressalva que os documentos e as justificativas que acompanham o recurso voluntário relativos às empresas VP Impressos Laser Ltda, CPS - Consultoria, Processamento e Sistemas Ltda, ARCEL - Contabilidade, Assessoria e Consultoria Ltda, Andrômeda Informática Ltda e Alternativa Informática Ltda, são estranhos à lide deste processo administrativo, na medida que tais pessoas jurídicas não mantêm vinculação com os fatos que compõem a exigência fiscal (fls. 1.721/2.671).

29. Em atenção aos princípios da primazia da realidade e da verdade material, cabe à fiscalização lançar de ofício o crédito correspondente à relação tributária efetivamente existente, desconsiderando o vínculo formal pactuado com pessoa jurídica prestadora de serviço, quando demonstrado, por meio da linguagem de provas, tratar-se de uma relação empregatícia.

29.1 Nessa linha de entendimento é a redação do § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, que permanece repercutindo na seara previdenciária:

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.

(...)

30. Com efeito, o liame tributário decorre da lei. A ocorrência do fato previamente descrito na lei, no antecedente da norma de incidência, basta para o nascimento da obrigação tributária. Nem mais, nem menos. Além de o liame obrigacional prescindir da manifestação de vontade das partes, também os elementos da relação tributária, no consequente da regra-matriz de incidência, não se alteram pela vontade de quem ocupa os pólos ativo e passivo do vínculo jurídico.

31. No procedimento de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, estritamente conforme as prerrogativas e competências estabelecidas em lei, não está a fiscalização refém da forma jurídica adotada pelo particular, nem daquilo que consta em documentos, acordos e instrumentos de controle.

32. Mais que um ônus, é dever do Fisco, em face da legalidade, tipicidade e indisponibilidade do interesse público, investigar e verificar a ocorrência do fato jurídico tributário segundo se sucede no mundo fático. Prevalecerá a realidade em detrimento da formalidade dos atos, cabendo à autoridade lançadora demonstrar a ocorrência dos fatos jurídicos que servem de suporte à exigência fiscal.

33. Ao verificar o desvirtuamento dos elementos constitutivos da obrigação tributária, a fiscalização pode desconsiderar o vínculo pactuado e lançar o crédito tributário correspondente à relação jurídica efetivamente existente com o sócio da pessoa jurídica prestadora de serviço.

34. Em sua petição recursal, a recorrente alega que a autoridade fiscal optou em desprezar os elementos da realidade, eis que não procurou observar, no dia a dia, a relação jurídica formada entre a empresa contratante e as suas prestadoras de serviços.

34.1 Não há dúvidas que a verificação da realidade do ambiente de trabalho pode levar à obtenção de informações relevantes ao processo investigativo. Porém, a fiscalização tributária abrange, via de regra, o exame de fatos passados, não reproduzidos em iguais circunstâncias no momento presente, em que a verdade é aquela possível de conhecê-la pela análise documental.

34.2 Cabe à autoridade tributária avaliar se os elementos colhidos durante o procedimento fiscal são suficientes para a comprovação do ilícito. A falta de aprofundamento na investigação poderá eventualmente influenciar o convencimento do julgador, resultando na improcedência do crédito tributário lançado, mas não representa vício que macule previamente a exigência fiscal.

35. Por outro lado, o procedimento adotado pela fiscalização tributária não se confunde com a desconsideração da personalidade jurídica a que faz alusão o art. 50 do Código Civil, veiculado pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, na medida em que a conduta fiscal não tratou de ampliar a responsabilidade negocial da pessoa jurídica para que os próprios bens particulares dos administradores e sócios da empresa respondam por atos abusivos ou fraudulentos.

36. Diz a recorrente, na sequência, que a partir da vigência do art. 129 da Lei nº 11.196, de 22 de novembro de 2005, a contratação de sociedade para a prestação de serviços de natureza intelectual será regida, necessariamente, pela legislação pertinente às pessoas jurídicas:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

36.1 De fato, o propósito do legislador foi estabelecer segurança jurídica nas hipóteses em que pessoas físicas decidem prestar serviços intelectuais por intermédio de pessoas jurídicas, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem designação de obrigações aos sócios.

37. Acontece que o dispositivo legal não legitimou qualquer realidade na prestação de serviço por meio de pessoa jurídica, mas apenas às situações de efetivo trabalho com autonomia.

38. Em outras palavras, a figura da pessoa jurídica não produz efeitos para proteger situações que pretendem ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, que independe da vontade das partes. A prestação de serviços com características da relação de emprego utilizando-se de interposição de pessoas jurídicas não está a salvo do poder fiscalizatório.

b) Relação Jurídica

39. Em minha avaliação, é o conjunto fático-probatório juntado pelo Fisco suficientemente robusto, consistente e convergente para vincular diretamente os sócios das prestadoras de serviços à recorrente, na condição de segurados empregados, atestando que embora realizado o pacto contratual com pessoas jurídicas os serviços eram executados pelos sócios das contratadas de forma subordinada, habitual e onerosa.

40. Para convencer da presença dos elementos caracterizadores da condição de segurado empregado, a fiscalização percorreu acerca de diversos aspectos ao longo do Relatório Fiscal. Cada fundamento empregado pela autoridade tributária é dotado de alguma força axiológica como elemento de prova, em menor ou maior grau segundo a avaliação do julgador.

40.1 Por exemplo, a exclusividade na prestação do serviço, verificada na numeração sequencial das notas fiscais emitidas por algumas das prestadoras de serviço, é um indício expressivo, porém incapaz por si só de confirmar a relação jurídica de empregado (item 1.14, às fls. 290).

40.2 Em contrapartida, a prestação de serviços em caráter de não exclusividade, conforme notas fiscais anexadas pela recorrente, no caso da Tecrio Brasil Engenharia de Software Ltda, também não possui o efeito de levar à descaracterização do vínculo empregatício (fls. 1.223/1.231 e 1.633/1.720).

40.3 Nesse contexto de provas, abordo aquelas mais contundentes, considerando a minha concepção de relevância ao processo.

41. Pois bem. A relação de pessoas jurídicas contratadas e respectivas notas fiscais emitidas, organizadas cronologicamente, está discriminada no Anexo I, às fls. 315/435, cujos dados foram obtidos a partir da escrituração contábil da empresa. Por sua vez, cópias dos contratos de prestação de serviços, fichas de registro e documentação acessória foram juntadas pelo agente fazendário às fls. 668/1.252.

42. Segundo narrativa, a fiscalização durante o procedimento de investigação analisou as "Fichas de Registro de Empregados (FRE)" apresentadas pela empresa, verificando, dentre o material fornecido pela autuada, algumas fichas de registro de trabalhadores contratados sob a forma de pessoa jurídica (item 1.11, às fls. 287/288).

43. Para melhor compreensão dos fatos, toma-se como exemplo a trabalhadora Cláudia Márcia Machado Ribeiro, sócia-gerente da empresa CMR - Consultoria e Informática Ltda, CNPJ 03.680.565/0001-55, em que a fiscalização logrou êxito em conseguir acesso à documentação mais completa do trabalhador (fls. 689/712).

43.1 Para fins de contratação da força de trabalho, a empresa fazia uso de 4 (quatro) modalidades de vínculo jurídico: Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), Cooperativa, Pessoa Jurídica e Autônomo (fls. 702).

43.2 Mesmo que formalmente celebrado um pacto entre pessoas jurídicas, era providenciado um cadastro de empregado, mediante a elaboração de uma Ficha de Registro de Empregados (fls. 712).

43.3 Afastando-se do padrão das relações mantidas entre pessoas jurídicas contratantes, a Ficha de Registro de Empregados demonstra o controle pela recorrente de dados típicos das relações trabalhistas de cunho empregatício, tais como: data de admissão, jornada e horário de trabalho, cargo, seção de trabalho, período de férias, alterações de salário e de cargo e afastamentos. A fiscalização anexou aos autos outras dezenas de fichas, contendo semelhantes características (fls. 878, 898, 915, por exemplo).

44. Num primeiro momento, a empresa fiscalizada entregou algumas fichas de registro, deixando de exibir, contudo, a totalidade das fichas de registro dos trabalhadores contratados sob a forma de pessoa jurídica. Intimada pelo agente fiscal a apresentá-las, o responsável da empresa pelo acompanhamento da auditoria fiscal proporcionou uma resposta, ao mesmo tempo, intrigante e curiosa, segundo descreve o Relatório Fiscal, justificando que a transferência das fichas de registro à auditoria fiscal ocorreu indevidamente (fls. 288):

(...)

1.11.6. A empresa, intimada a apresentar a totalidade das Fichas de Registro dos trabalhadores contratados sob a forma de pessoa jurídica (PJ), informou a esta Fiscalização, através do Sr. JOSE FLAVIO STURMER (Gerente de Recursos Humanos), que as Fichas de Registro de Empregados, contendo as informações de trabalhadores contratados sob a forma de PJ, foram indevidamente entregues a Auditoria Fiscal, uma vez que o banco de dados utilizado para armazenar as Fichas de Registro de Empregados havia sido inadvertidamente utilizado pela MI Montreal para cadastrar e organizar uma lista dos trabalhadores PJ contratados pela MI Montreal no intuito de se organizar convites para uma confraternização de final de ano.

(...)

45. Os contratos firmados com as pessoas jurídicas prestadoras de serviços possuem cláusulas praticamente idênticas entre si e as modificações, quando há, são apenas pontuais, mantida a essência das regras e condições. Os instrumentos dizem respeito à prestação de serviços na área de informática, em consultoria, assessoria, programação, supervisão e gerenciamento (fls. 690/691, por exemplo).

45.1 Todavia, bem ressalta o agente fiscal, não há especificação das qualificações necessárias do profissional para o desempenho dos serviços, nem mesmo a delimitação do trabalho a ser executado, cabendo à contratante a aprovação do relatório de atividades e do demonstrativo de horas trabalhadas.

46. Como se observa dos instrumentos, o objeto contratual é a colocação à disposição do contratante de mão de obra qualificada para a realização dos serviços a serem futuramente designados pelo tomador. Não há preocupação na definição das competências da pessoa física porque o trabalhador é uma figura pré-determinada, ou seja, corresponde a um ou mais sócios da prestadora de serviços.

47. Para manter-se fiel a seu propósito, o contrato também possui termos e características típicos das relações de emprego, como "remuneração" mensal e fixa, prazo de duração indeterminado e previsão de rescisão após o prazo de aviso prévio, geralmente de 30 (trinta) dias.

48. Pela própria natureza dos serviços, é visível a dispensabilidade da interposição da pessoa jurídica na relação contratual, por inexistência de motivos para a sua contratação. A seu turno, imprescindível a existência de um profissional qualificado, experiente e tecnicamente capaz para cumprir a demanda de serviço, previamente selecionado pela contratante.

49. Não restou demonstrado que as pessoas jurídicas contratadas possuíam empregados registrados em seus quadros, o que implica considerar que era o titular ou sócio-gerente que efetivamente laborava.

49.1 À empresa fiscalizada foi dada a oportunidade de comprovar uma realidade distinta. Porém, apesar de solicitado pela fiscalização, e mesmo na fase do contencioso administrativo, deixou de mostrar os relatórios mensais de atividades e os demonstrativos de horas trabalhadas, que são parte integrante da quase totalidade dos contratos firmados (item 1.13.2.1, às fls 289).

50. O conjunto fático-probatório também indica a prestação do trabalho pela pessoa física em caráter de infungibilidade, o que significa a presença da pessoalidade na relação jurídica.

50.1 Para a concretização dos serviços pactuados, pela sua própria natureza, a recorrente pretendeu a contratação de um específico trabalhador, no caso titular ou sócio da pessoa jurídica contratada, e não qualquer outro, sem que a autuada cogitasse a possibilidade de substituição desse profissional ao longo da prestação dos serviços.

51. De outra banda, a atividade econômica principal do sujeito passivo está relacionada à prestação de serviços de informática. Os serviços prestados pelos contratados referem-se a atividades necessárias ao atendimento da clientela da recorrente, inserindo-se certamente na dinâmica normal da empresa, o que caracteriza a não eventualidade.

52. Além disso, a habitualidade também foi um fator constatado pela fiscalização na sua investigação, na medida em que as pessoas jurídicas emitiram notas fiscais mensais e, em algumas vezes, em ordem sequencial, com valores faturados praticamente inalterados ao longo dos meses, denotando a frequência dos serviços (Anexo I, às fls. 315/435).

53. No que toca à onerosidade, dispensa maiores esclarecimentos, porquanto a fiscalizou se pautou justamente nas notas fiscais registradas na contabilidade, o que denuncia o caráter econômico da relação estabelecida entre as partes.

54. Por derradeiro, é a subordinação jurídica é o elemento que ganha mais importância para caracterizar a prestação de serviço por parte de um segurado empregado.

54.1 A subordinação fica evidenciada, a meu ver, não apenas pelas Fichas de Registro de Empregados, as quais contêm as anotações características da relação empregatícia, mas também pela definição extra contratual dos serviços a serem executados, assim como a aprovação da sua execução, obrigando o trabalhador, que é o verdadeiro contratado, a apresentar relatórios mensais de atividades e demonstrativos de horas trabalhadas, os quais devem ser validados pela recorrente, e não pela empresa contratada.

55. De mais a mais, há diversos casos de pagamentos efetuados a segurados contratados sob a forma de pessoas jurídicas que mantinham concomitantemente vínculo de emprego direto com a recorrente, recebendo remuneração em folha de pagamento (Anexo XIII, fls. 477/486).

55.1 Com relação às pessoas físicas alocadas na execução dos serviços contratados, ocupantes da condição de titular ou sócio da pessoa jurídica, que são ao mesmo tempo empregados do sujeito passivo, é improvável a separação dos pressupostos da prestação de serviço com vinculação empregatícia.

55.2 De todo o modo, cabia à recorrente explicar, em linguagem adequada, as circunstâncias que possibilitam a convivência harmônica e simultânea de um vínculo de subordinação e outro com autonomia na prestação do serviço, ambos em atividades laborais semelhantes. Contudo, o sujeito passivo não se desincumbiu desse ônus.

56. Em seu recurso voluntário, a empresa convenientemente apenas tangencia os pontos centrais que caracterizam o vínculo empregatício, consoante fundamentos acima expostos, optando por análise isolada e apresentando, em geral, justificativas evasivas e retóricas, desprovidas de conteúdo probatório dos fatos que pretende fazer prevalecer no processo administrativo com respeito ao rol de empresas prestadoras de serviços objeto da notificação de lançamento.

57. De forma isolada, os indícios trazidos pela fiscalização não se prestam a comprovar a relação empregatícia. Porém, o conjunto de tais indícios, mesmo que observadas as ressalvas da recorrente quanto às peculiaridades do mercado de tecnologia da informação, é dotado de seriedade e convergência, ganhando, ao final, força probante da existência do vínculo de emprego.

c) Juros de Mora e Multa

58. É incontroverso que a empresa recorrente estava acobertada, no período dos fatos geradores, por decisão judicial que lhe permitia o não recolhimento da GILRAT, desde o deferimento da liminar no Processo nº 99.0010737-3, em 30/04/1999 (fls. 285). Em vista disso, embora suspensa a exigibilidade do crédito tributário, o lançamento destinou-se apenas a evitar a decadência.

59. Na ausência de informação sobre depósito do tributo no montante integral, são devidos os juros de mora, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, nos termos dos enunciados das Súmulas nº 4 e 5 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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.

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

60. Por outro lado, o "caput" do art. 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que não cabe lançamento da multa de ofício na constituição de crédito tributário destinado a prevenir a decadência, quando suspensa a sua exigibilidade por força de decisão judicial. Tal comando é reproduzido pelo verbete da Súmula nº 17 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 17: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

60.1 O revogado inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, estabelecia a incidência de multa de mora sobre o crédito incluído em notificação fiscal de lançamento.

60.2 Em que pese a denominação de "multa de mora", o inciso II previa uma multa punitiva, com a mesma natureza de multa de ofício. A própria Administração Tributária, quando da aplicação do critério da multa mais benéfica, em razão da legislação superveniente, introduzida pela Medida Provisória (MP) nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, vem considerando a mesma natureza jurídica entre as penalidades.

61. Logo, uma vez suspensa a exigibilidade da contribuição previdenciária, por decisão judicial proferida em 30/04/1999, antes do início do procedimento fiscal em 30/05/2005 (fls. 41/42), cabe excluir do lançamento tributário a multa aplicada pela autoridade fiscal.

Processo nº 12267.000334/2008-05
Acórdão n.º **2401-005.198**

S2-C4T1
Fl. 2.852

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, AFASTO a preliminar, REJEITO a decadência e, no mérito, DOU PARCIAL PROVIMENTO para excluir a multa aplicada pela fiscalização.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess

Voto Vencedor

Andréa Viana Arrais Egypto - Redatora Designada

Peço vênia ao Ilustre Relator para divergir do seu ponto de vista quanto à preliminar de nulidade do lançamento por vício material.

Conforme se observa no caso em tela, o Auditor Fiscal configurou como segurados empregados os sócios das empresas prestadoras de serviços à recorrente, desconsiderando os contratos perfectibilizados com as respectivas pessoas jurídicas, tendo como base os documentos juntados no bojo da ação fiscal, embora de forma incompleta, tendo em vista que a exigência se deu em local fora do estabelecimento centralizador do contribuinte onde repousava toda a documentação que poderia comprovar, de forma ampla, a inexistência de vínculo laboral.

A empresa fiscalizada reclamou que tal situação fática e jurídica acabava por inviabilizar o fornecimento integral da documentação requisitada pelo Fisco no endereço da filial da empresa na cidade do Rio de Janeiro.

Segundo consta no Relatório Fiscal de lançamento, a partir do seu item “4” (fls. 299/302), o contribuinte deixou de apresentar, ou apresentou de forma incompleta, vários documentos necessários à fiscalização. Em decorrência da mesma ação fiscal foram lavradas a enorme quantidade de NFLDs e Autos de Infração descritos no item “8” do Relatório Fiscal (fls. 303/304).

Pois bem. Imperioso se faz destacar que o agente fiscal exigiu a apresentação da documentação na filial da empresa localizada em município diverso do eleito pelo contribuinte como centralizador do acervo contábil e fiscal, devidamente indicado no seu contrato social, no qual mantinha toda a documentação necessária requerida pela fiscalização e onde o contribuinte poderia prestar todos os esclarecimentos de forma ampla e consistente.

Destaque-se ainda que o domicílio tributário eleito pelo contribuinte foi devidamente reconhecido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, nos autos do processo nº 2003.51.01.0224300, como a sede da empresa localizada na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, Rio das Flores – RJ.

Referida decisão judicial, já transitada em julgado, confirma a falta de validade dos atos praticados pela fiscalização quanto à desconsideração do estabelecimento da empresa concentrador dos documentos necessários aos procedimentos fiscais, os quais estariam disponibilizados à fiscalização quando solicitados.

Nesse diapasão, a forma como restou conduzido o procedimento fiscalizatório, no meu modo de ver, não foi a mais razoável e eficiente na comunicação da fiscalização com o contribuinte no que tange a intimação para apresentação de documentos,

oportunizando a ampla defesa, o que é pressuposto indispensável à validade do lançamento, conforme preceitua o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999:

Art. 2o A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Com efeito, o modo como desenvolvida a ação fiscal, além de desrespeitar as normas relativas ao procedimento fiscal quanto à apresentação de documentos, que em regra ocorre no estabelecimento matriz centralizador da empresa, dificultou, sobremaneira, os esclarecimentos que se faziam necessários, principalmente tendo em vista a complexidade da fiscalização devido ao grande volume de documentação envolvida, em virtude da gigantesca quantidade de autuações, o que compromete diretamente o lançamento desde a sua origem.

Assim, considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos, entendo que a falta de intimação da empresa para a apresentação de documentos em seu estabelecimento centralizador, reconhecido judicialmente, macula o lançamento por vício material, na medida em que cerceou o direito de defesa do contribuinte, o que torna nulo o procedimento fiscal desde a sua origem, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO, acolhendo a preliminar para reconhecer a nulidade do lançamento de ofício, por vício material.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto