



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

Processo n° 12267.000344/2008-32
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-005.085 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente M.I. MONTREAL INFORMÁTICA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRELIMINAR DE NULIDADE. FISCALIZAÇÃO REALIZADA EM LOCAL DIVERSO AO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DA CONTRIBUINTE. DECISÃO JUDICIAL QUE DETERMINA O DOMÍCIO TRIBUTÁRIO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE RECONHECIDA POR VÍCIO FORMAL.

Deve ser reconhecida a nulidade do lançamento, por vício formal, em razão do procedimento de fiscalização ter sido procedido em local diverso ao domicílio tributário da contribuinte, ocasionando cerceamento ao direito de defesa da contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a nulidade do lançamento por vício formal, vencido o conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles (relator), que negou provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Martin da Silva Gesto.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia, Ronnie Soares Anderson e Thiago Duca Amone (Suplente convocado). Ausente a Conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Decisão-Notificação n. 17.401.4/0819/2006 (efls. 1484 e ss) da então Delegacia da Receita Previdenciária - Rio de Janeiro - Centro, que julgou procedente o lançamento, mantendo a cobrança do crédito tributário.

Pela clareza, reproduzo o relatório da Decisão-Notificação recorrida, na parte anterior à decisão:

DA NOTIFICAÇÃO

Trata-se de crédito previdenciário relativo às contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga a qualquer título a segurados empregados, correspondentes à parte da Empresa.

2. O valor do presente lançamento é de R\$ 7.758.957,72 (sete milhões, setecentos e cinquenta e oito mil, novecentos e cinquenta e sete reais e setenta e dois centavos), consolidado em 24/08/2006.

3. Mandados de Procedimento Fiscal regularmente emitidos, compatíveis com os períodos de fiscalização e apuração do crédito, com a devida ciência do contribuinte.

DA IMPUGNAÇÃO

4. Notificada do lançamento em 25/08/2006, por meio dos Correios, conforme comprova Aviso de Recebimento, de fls. 1267, a empresa impetrou defesa tempestiva, de fls. 1269/1303, juntando os documentos de fls. 1304/1392, que comprovam a capacidade postulatória dos advogados que assinam a peça e trazendo as alegações a seguir, reproduzidas em síntese:

Das preliminares

Da ausência de fiscalização

5.1. o principal fundamento utilizado pela fiscalização para imputar débitos à impugnante foi a desconsideração dos seus atos negociais, partindo do pressuposto de que estes atos revelam a existência de fatos geradores;

5.2. em nenhum momento, a fiscalização examinou a materialidade destes contratos e destas despesas e, em nenhum momento, o fato gerador foi efetivamente examinado;

5.3. em um ano e dois meses da presença fiscal na empresa, nenhum dos fiscais que permaneceram lá buscou informações acerca da existência ou não desses contratos de trabalho através de abordagem dos trabalhadores;

5.4. esta intencional rejeição à realidade vicia de forma irremediável toda a atuação fiscal, a qual deve se pautar pela primazia da realidade, pela verdade material e não meramente por aparências;

5.5. a fiscalização que permaneceu nas dependências da impugnante não possuía competência para realizar este procedimento, pois a sede da empresa está localizada na Rua Capitão Soares, nº 04 - Rio das Flores, Rio de Janeiro, não estando portanto na abrangência desta Delegacia Previdenciária, sendo o ato nulo de pleno direito;

Do cerceamento de defesa

5.6. diversos documentos foram solicitados nos dias que antecederam o termo final da fiscalização e como o volume corresponde a mais de uma sala, estes somente poderiam ser apresentados paulatinamente, o que foi feito pela empresa, ressaltando que a fiscalização recusou-se a dar recibo de entrega de qualquer informação;

5.7. por este motivo, a impugnante enviou mensagens de correio eletrônico confirmando a apresentação dos documentos requeridos, os quais a maioria das vezes sequer foram respondidos;

5.8. a empresa nunca se recusou a fornecer qualquer documento ou tentou sonegar informações, somando-se a isso que os documentos encontravam-se na sede da impugnante em Rio das Flores;

5.9. foi cerceado o direito de defesa da empresa, tendo-se lavrado autuação que não reflete a realidade, revelando-se não razoável e desproporcional à sua capacidade econômica, tendo a NFLD por base fatos inverídicos, sem que fosse dada oportunidade à empresa de fazer prova em contrário;

5.10. foi solenemente ignorado o art. 29 da Lei 9784/99, pois ao impor prazos e locais para apresentação de documentos, a fiscalização deveria ter se guiado pela regra do artigo citado proporcionando uma defesa concreta e menos onerosa para a impugnante;

Da inexistência de descrição precisa dos fatos geradores

5.11. o art. 37 da Lei 8212/91 e art. 5º, LV, da Constituição da República, foram solenemente ignorados pela fiscalização, precisamente no que se refere à lavratura da NFLD, pois a fiscalização limitou-se a descrever em tese os fundamentos legais do débito, mencionando apenas o período onde supostamente haveria débitos;

5.12. em nenhum momento, está indicado o fato gerador ou a base de cálculo exata, nem há identificação dos segurados empregados ou contribuintes individuais constantes das folhas de

pagamento em relação aos quais não teria havido o recolhimento previdenciário;

5.13. em toda NFLD só há indicação dos valores devidos, sem que haja informação sobre a base de cálculo ou alíquotas utilizadas, estando prejudicado o direito de defesa da empresa pela absoluta falta de discriminação clara e precisa dos débitos, reproduzindo doutrina em favor de sua tese;

5.14. deve ser reconhecida a nulidade do lançamento em razão das omissões transcritas;

Do não aproveitamento da documentação obrigatória e da utilização ilegal de documentos secundários

5.15. como prevê o art. 33, § 2º, da Lei 8212/91, a fiscalização deve se ater aos livros comerciais dos contribuintes, posto que estes são suficientes para verificação do fato gerador, no entanto a fiscalização não levou em conta esta documentação e optou sem justificativa alguma pelo arquivo digital denominado FOPAG.TXT;

5.16. é flagrante a ilegalidade da conduta fiscal, que ignorou a existência de livros fiscais, mas não lavrou auto-de-infração fundamentando e declarando a imprestabilidade de referida documentação;

5.17. a fiscalização utilizou dados desprovidos de qualquer formalidade legal, procedendo a um arbitramento ilegal, posto que utilizou fonte secundária;

Da inequívoca ocorrência de decadência dos débitos anteriores a julho de 2001

5.18. a teor do § 4º do art. 150 do CTN, e considerando que a sistemática de cobrança das contribuições previdenciárias obedece à modalidade de lançamento por homologação, decorridos 05 anos da data de ocorrência do fato gerador sem que a competente autoridade tenha se pronunciado a respeito da validade do recolhimento da contribuição, extingue-se o respectivo crédito tributário.

5.19. Assim, o direito de o INSS exigir os créditos tributários com fatos geradores até julho de 2001 encontra-se extinto pela decadência.

5.20. no caso presente, o que se busca não é a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, mas sim a correta interpretação da Constituição Federal e, com isso, a aplicação da norma que melhor reflete seu espírito, ou seja, o § 4º do art. 150 do CTN.

Do direito

Do vício de vontade dos auditores previdenciários durante a fiscalização

5.21. Em que pesem todos os fundamentos lançados no relatório fiscal, fica evidente que a fiscalização não se preocupou em verificar o desajuste entre os fatos e a norma.

5.22. Partindo da premissa de que os contratos de prestação de serviços analisados eram mera simulação de uma relação de trabalho, os fiscais buscaram elementos neste mesmo contrato considerado simulado para fundamentar seus procedimentos.

5.23. Ao verificarem que diversas empresas prestadoras de serviço possuíam o mesmo contador e o mesmo endereço na Secretaria da Receita Federal, os auditores deveriam ter ido até o local verificar, não se podendo esperar que a impugnante tenha que explicar os motivos desse fato.

5.24. Em momento algum do relatório fiscal, há uma citação que demonstre a iniciativa dos fiscais em fazer perguntas, observar o movimento e verificar o trabalho das pessoas.

Da desconsideração da personalidade jurídica feita por órgão não competente

5.25. A teor do art. 50 do Código Civil, o Poder Judiciário é o único legitimado para desconsiderar a personalidade de pessoa jurídica.

5.26. A única desconsideração que o fiscal de contribuições previdenciárias está apto a fazer é a que existe entre a empresa e seus prestadores pessoas físicas, como se depreende dos arts. 9º e 229 § 2º do Decreto 3.048/99.

5.27. não existe o menor indício de fraude nos contratos de prestação de serviço firmados pela impugnante.

Da inexistência de vínculo empregatício

5.28. a fiscalização demonstra seu total despreparo ao cunhar a inédita expressão "pessoas físicas de fato".

5.29. os auditores faltam com a verdade quando afirmam que o termo "contratada", constante dos contratos, se refere a pessoas físicas, pois em nenhum deles é citado o nome da pessoa que irá prestar os serviços.

5.30. mesmo que assim não fosse, é evidente que, ao firmar um contrato de prestação de serviço técnico ou intelectual, a impugnante pudesse escolher quem efetivamente prestaria aqueles serviços.

5.31. mesmo tendo passado mais de um ano nas dependências da impugnante, os três auditores nunca se preocuparam em analisar as características do ambiente de trabalho que os cercava.

5.32. a autuação chega ao extremo de considerar a existência do elemento pessoalidade sem ao menos indicar o nome das pessoas que supostamente trabalhariam para a impugnante.

5.33. a impugnante anexa declarações de empresas no que diz respeito ao seu número de funcionários e certidões de regularidade previdenciária.

5.34. os auditores confundem exclusividade de prestação de serviços entre empresas com a exclusividade do empregado com seu empregador.

5.35. ainda que assim não fosse, os poucos contratos que possuem cláusula de exclusividade são aqueles cuja estratégia de atuação recomenda tal característica.

5.36. quanto à eventualidade, é evidente que, ao celebrar um contrato de prestação de serviço, a empresa contratante especifique os dias e horários em que esse serviço será prestado, sempre de acordo com suas conveniências, sem que isso configure qualquer relação ou vínculo empregatício.

5.37. a remuneração fixa em todos os contratos de prestação de serviço não é suficiente para configurar relação de trabalho.

5.38. não há subordinação jurídica entre a impugnante e os sócios/funcionários das empresas contratadas, mas apenas supervisão.

5.39. outrossim, é evidente que a impugnante não poderia aplicar sanções disciplinares aos sócios das empresas contratadas, ficando limitada à rescisão do contrato.

5.40. a Justiça trabalhista não reconheceu vínculo empregatício tido como existente pela fiscalização.

5.41. diversas empresas que prestam serviços à impugnante foram constituídas anos antes da celebração dos contratos.

5.42. não foi respeitada a regra primária da limitação da base de cálculo incidente ao limite legalmente estabelecido de 10 salários de contribuição (art. 20 c/c 28 § 5º da Lei 8.212/91), o que caracteriza o crime de excesso de exação.

5.43. tece considerações sobre o mercado de tecnologia da informação e a necessidade de união de empresas menores para enfrentar a concorrência das grandes corporações.

Da necessidade de realização de diligência

5.44. como o direito de defesa restou prejudicado, só a baixa do feito em diligência poderá comprovar fatos fundamentais, a fim de que a fiscalização analise atentamente a documentação fornecida pela impugnante que foi ignorada quando da lavratura da NFLD;

5.45 como está assentado na doutrina, o processo administrativo fiscal busca a verdade material, sendo admitida a apresentação de novos documentos no curso do processo e devendo ser acolhido o pedido de diligência;

5.46. a não realização da diligência impedirá que o julgador conheça as verdadeiras razões de defesa da impugnante, o que indubitavelmente acarretará a nulidade da autuação;

6. Por fim, solicita o contribuinte que seja declarada a nulidade, com base nas preliminares apresentadas; que seja declarada a extinção dos débitos cujos fatos geradores são anteriores a julho

de 2001, face à decadência quinquenal; que, se não acolhidos os pedidos acima, seja declarada a insubsistência do lançamento; e por fim, pugna pela realização de diligência com o escopo de analisar a documentação que está à disposição da fiscalização, protestando, ainda, pela apresentação superveniente de provas.

O lançamento foi julgado procedente. A decisão teve a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE PATRONAL.

O sujeito passivo descumpriu obrigação principal, deixando de recolher as contribuições a seu cargo, conforme dispõe o art. 30, I da Lei 8212/91, constituindo-se um crédito para o INSS, decorrente do lançamento.

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1520 e ss), repisando em grande parte os termos da impugnação, em apertada síntese:

- uma decisão liminar considerou legítimo o arrolamento da totalidade dos bens do ativo permanente da Recorrente, para os fins da garantia de instância, possibilitando, assim, o conhecimento do presente recurso voluntário;

- pugna-se pela juntada dos documentos acostado ao presente, bem como os que venha posteriormente venham a ser juntadas, tendo em vista o princípio da verdade material;

- da decadência dos débitos anteriores a julho de 2001

- os auditores partiram de seu entendimento subjetivo, de que a contratação de microempresas prestadoras de serviço é um expediente utilizado para mascarar relações de trabalho e, assim, fraudar a Previdência Social;

- passaram então a criar situações que comprovassem esses absurdos, contrariando todas as normas e princípios que devem guiar os atos da administração pública;

- a fiscalização partiu de verdades/indícios criados por eles e buscaram fatos para embasá-los, sendo que essa conduta não se pode denominar de fiscalização, pois se eximiu dos fatos concretos;

- a autoridade administrativa teve como ponto de partida a conclusão, seguido pelo exame parcial da base documental que em tese a fundamentaria, desprezando completamente os fatos e todos os demais documentos e provas que evidenciam o contrário;

- a presunção é um meio de prova lógico, utilizado apenas quando existirem indícios de irregularidades e não se puder conhecer a questão de fato por outros meios, sendo que a fiscalização não encontrou nenhum indício de irregularidade nas atividades da Recorrente, o que ocorreu foram opiniões pessoais sobre a contratação de empresas prestadoras de serviço;

- existem diversas empresas que prestaram serviços à Recorrente e foram constituídas anos antes da celebração do contrato presumidamente fraudulento,

- os fatos comprovam que os contratos foram formados com o propósito de possibilitar a prestação de serviços entre duas pessoas jurídicas;

- tece considerações sobre o mercado de tecnologia da informação, com uma grande quantidade de atividades necessárias ao seu desenvolvimento, o gera a necessidade da contratação de serviços de outras pessoas jurídicas, as quais sejam especializadas em determinados ramos específicos,

- devido ao alto grau de complexidade e especialização, seria difícil imaginar que existe subordinação da Recorrente sobre os funcionários das empresas prestadoras de serviço, pelo simples fato de que a primeira não possui conhecimento técnico necessário para isso;

- o que existe é a fiscalização do cumprimento do contrato, ou seja, do "produto" apresentado e não da pessoa do profissional;

- as empresas que prestam serviço a Recorrente, por muitas vezes, possuem atividades econômicas distintas e que nem de perto se confundem com a atividade-fim da Recorrente;

- somente o Judiciário teria a prerrogativa de desconsiderar a personalidade jurídica de empresas regularmente constituídas, conforme consta do art. 50 do Código Civil;

- inexistente o elemento pessoalidade nos contratos de prestação de serviços, diferente do entendimento da fiscalização;

- em nenhum contrato analisado pela fiscalização consta o nome da pessoa que irá prestar os serviços, o que se tem de fato é um contrato de prestação de serviços entre duas pessoas jurídicas;

- ao firmar um contrato de serviço técnico e/ou intelectual é normal que a contratante verifique se a empresa contratada possui funcionários habilitados para aquela função, o que explica os currículos e diplomas encontrados pela fiscalização;

- como se pode reconhecer uma relação de trabalho sem ao menos ter ido até o local da prestação do serviço, uma vez que muitas empresas que prestam serviço à Recorrente estejam situadas em outros estados brasileiros;

- alguns contratos prevêem a alocação de mais de um profissional para a prestação do serviço, como poderia coexistir a pessoalidade com a pluralidade de pessoas;

- os auditores confundem exclusividade de prestação de serviços entre empresas com a exclusividade do empregado com seu empregador;

- ainda que assim não fosse, os poucos contratos que possuem cláusula de exclusividade são aqueles cuja estratégia de atuação recomenda tal característica;

- quanto à não-eventualidade, o simples fato do objeto de alguns contratos referir-se a "serviços de informática", não leva a conclusão feita pela fiscalização de que se trata de serviços relacionados ao objeto social da Recorrente, uma vez que a expressão "serviços" de informática engloba um enorme número de atividades completamente distintas uma das outras;

- os documentos ora juntados, comprovam que as pessoas jurídicas desconstituídas pela fiscalização prestam uma infinidade de serviços, sendo impossível concluir, sem a análise concreta dos fatos, que estes coincidem com a atividade fim da Recorrente;

- no que se refere à remuneração, esclarece que remuneração fixa nos contratos de prestação de serviço não é suficiente para configurar relação de trabalho;

- o reajuste dos contratos por índices determinados não permite concluir por indício de fraude, a livre negociação entre as partes em um contrato particular firmado por duas pessoas jurídicas, permite que se estipule qualquer índice oficial como parâmetro;

- não há subordinação jurídica entre a impugnante e os sócios/funcionários das empresas contratadas, mas apenas supervisão;

- a prestação dos serviços intelectuais em exame se desenvolveu em completa autonomia e independência;

- que a autoridade administrativa partiu tão somente da análise de alguns contratos para declarar a existência de subordinação jurídica, sem que para tanto tenha investigado como a prestação dos serviços se desenvolvia no dia-a-dia, ou seja, se "esqueceu" da realidade;

- sem a comprovação de que os serviços prestados eram, em verdade, comandados pela tomadora, inadmissível é a configuração de vínculo empregatício;

- a relação de emprego não pode ser presumida, deve ser evidenciada em cada relação jurídica distinta pela presença de todos os elementos que caracterizam o vínculo trabalhista;

- colaciona decisões judiciais e Pareceres para embasar suas alegações;

- anexa alguns documentos de seus prestadoras de serviços, no intuito de comprovar sua alegações;

- protesta pela apresentação superveniente de novas provas, dada a exiguidade do prazo legal para o exercício efetivo de direito à ampla defesa, tendo em vista que a bizarra ação fiscal à qual foi submetida durou mais de um ano.

- requer, por fim, a reforma da Decisão-Notificação, com a consequente anulação integral do débito lançado.

Em 06/03/2007, o Serviço de Contencioso Administrativo (efls. 2.767), encaminhou o presente processo ao Serviço de Fiscalização, para análise dos documentos juntados aos autos (fls. 1486/2098), junto com o Recurso apresentado, onde o Recorrente tenta provar a condição de Pessoa Jurídica relativa a cinco empresas.

Em **21 de novembro de 2007**, foi emitida Informação Fiscal (efls. 2.770/2;773), com os seguintes esclarecimentos:

- A documentação apresentada referente às empresas VP IMPRESSOS LASER LTDA..CPS CONSULTORIA PROCESSAMENTO E

SISTEMAS LTDA, ARCEL CONTABILIDADE, ASSESSORIA E CONSULTORIA LTDA., ANDRÔMEDA INFORMÁTICA LTDA, ALTERNATIVA INFORMÁTICA LTDA. (fls. 1567 a 2057) não foi analisada visto que tais empresas não constam no levantamento objeto desta NFLD.

- A MI Montreal apresentou na peça do recurso declaração da prestadora TECRIO BRASIL ENGENHARIA DE SOFTWARE informando que nenhum sócio, colaborador ou empregado podem ser caracterizados como empregados de seus clientes (no caso, MI Montreal). A MI Montreal também alega que nunca houve vínculo empregatício dos sócios das empresas prestadoras de serviço com a MI Montreal. No entanto, destaque-se, por oportuno, que o sócio LUIZ CARLOS PAIXÃO (CPF: 731.303.547-00) da empresa TECRIO BRASIL ENGENHARIA DE SOFTWARE Ltda (CNPJ; 01.862.743/0001-33) consta na RAIS - Relações Anuais de Informações Sociais (período 01/1996 a 01/2002)- e Folhas de Pagamento da MI Montreal, (período 01/2001 a 01/2002) além de receber remuneração sob a forma de "Pessoa Jurídica" conforme demonstrado no quadro comparativo constate da Informação Fiscal;
- a MI Montreal apresentou na peça do recurso várias notas da empresa TECRIO BRASIL ENGENHARIA DE SOFTWARE, sendo que a esmagadora maioria delas são de notas fiscais emitidas pela empresa ON LINE PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA, sediada no mesmo endereço da MI Montreal e seu cadastro indica o mesmo sócio da MI Montreal Paulo Sérgio Assumpção;
- Conclui então "Considerando que o conjunto das evidências já elencadas no Relatório Fiscal e corroboradas pelos novos documentos anexados à peça do recurso acaba por caracterizar, de forma irrefutável, a existência da relação de emprego com a MI Montreal nos serviços prestados através de pessoas jurídicas, esta Fiscalização conclui pela manutenção da totalidade do crédito previdenciário apurado, sem qualquer retificação".

Em 14 de maio de 2013 (efls. 2.782), a Recorrente requer a juntada: (i) do Laudo Técnico Pericial acerca do arquivo utilizado pela fiscalização; (ii) do acórdão com certidão de trânsito em julgado proferido em demanda própria reconhecendo como domicílio fiscal da Empresa Município diverso daquele em que foi procedida a fiscalização, bem como (iii) de documentos que comprovam que outras fiscalizações foram realizadas no domicílio fiscal da Empresa, em Rio das Flores Volta Redonda/RJ).

Em 11 de fevereiro de 2015, foi proferido o Acórdão n. 2302-003.643 pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em não conhecer da preliminar argüida em plenário, frente à preclusão, na forma do inciso III, do artigo 16, do Decreto n.º 70.235/72. Por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o lançamento relativo a desconsideração dos serviços prestados por interpostas pessoas jurídicas, para considerá-los como prestados por segurados

empregados. Fez sustentação oral: Diogo Pedro de Farias Ourique OAB/RJ 139.059.

O voto do conselheiro relator ficou consignado da seguinte forma, *in verbis*:

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização.

Esclareço que o conselheiro relator não deixou regno istrado, arquivado, nos sistemas do CARF, seu voto, com suas razões, que levaram o colegiado a decidir pelo resultado consignado em ata.

Conseqüentemente, reproduzo somente o resultado, a fim de não extrapolar a determinação e a competência que possuo.

CONCLUSÃO:

Devido ao exposto, reproduzo o resultado devidamente consignado em ata, que foi, por não conhecer da preliminar argüida em plenário, frente à preclusão, na forma do inciso III, do artigo 16, do Decreto n.º 70.235/72 e em negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo o lançamento relativo a descon sideração dos serviços prestados por interpostas pessoas jurídicas, para considerá-los como prestados por segurados empregados.

Em 19 de novembro de 2015, o contribuinte tomou ciência da decisão emanada pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, tendo apresentado Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, alegando, em apertada síntese, a inexistência do Acórdão, por não conter os requisitos mínimos necessários de uma decisão, devendo por consequência ser declarado sua nulidade.

Em 03 de junho de 2016, no momento do Exame de Admissibilidade do Recurso Especial (efls. 2.885 e ss), constatou-se ter ocorrido evidente erro material do Acórdão n. 2302-003.643, de 11/02/2015, devendo o mesmo ser revisto.

Em 05 de junho de 2018, foi proferido o Acórdão n. 2202-004.495 pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos Inominados com efeitos infringentes, para reconhecer a nulidade do acórdão embargado. Após a ciência desta decisão aos interessados, o processo deverá ser redistribuído para novo julgamento do recurso voluntário.

Em 28/11/2018, o presente processo foi encaminhado para novo julgamento, tendo em vista a anulação do Acórdão.

Durante a sessão de julgamento, o Patrono da Contribuinte, em sua sustentação oral em tribuna, solicita a declaração da nulidade material do lançamento, uma vez que com base na decisão judicial transitada em julgado do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ficou decidido que o domicílio tributário do contribuinte seria Rua Capitão Jorge Soares n. 04, Centro Município de Rio das Flores - RJ (efls. 2786 e ss) e não onde foi realizada

a fiscalização. Por consequência, entende o Recorrente que houve um cerceamento do seu direito de defesa, em razão da fiscalização ter sido realizada fora de sua domicílio tributário.

É o relatório.

Voto Vencido

Marcelo de Sousa Sáteles, Conselheiro Relator

O recurso foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

Da Nulidade do Lançamento

Primeiramente, cabe destacar que a Recorrente não havia solicitado em seu recurso voluntário esta preliminar de nulidade.

Durante a sessão de julgamento, o Patrono da Contribuinte, em sua sustentação oral em tribuna, solicita a declaração da nulidade material do lançamento, uma vez que com base na decisão judicial transitada em julgado do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, processo n. 2003.5101022430-0, ficou decidido que o domicílio tributário do contribuinte seria Rua Capitão Jorge Soares n. 04, Centro Município de Rio das Flores - RJ (efls. 2786 e ss) e não onde foi realizada a fiscalização. Por consequência, entende o Recorrente que houve um cerceamento do seu direito de defesa, em razão da fiscalização ter sido realizada fora de sua domicílio tributário.

Analisando o Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região (processo n. 2003.5101022430-0), constata-se que o mesmo foi proferido em **15 de agosto de 2007**, sendo que o seu recurso voluntário foi apresentado em **dezembro de 2006**, logo este documento deve ser analisado por esta Turma de Julgamento, por se tratar da exceção prevista no inciso II, parágrafo quatro, do art. 16, do Decreto 70.235/72.

Passamos então analisar o argumento de cerceamento de direito de defesa alegado pelo Recorrente.

De fato a fiscalização ocorreu no endereço **Rua São José n. 90 - 7ª Andar - Centro/Rio de Janeiro**, conforme se verifica no Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF (efls. 35), diferente do domicílio tributário determinado pela decisão judicial do TRF 2ª Região, decisão esta de **15 de agosto de 2007**, qual seja **Rua Capitão Jorge Soares n. 04, Centro Município de Rio das Flores - RJ**.

A fiscalização teve início em **30/05/2005**, conforme se constata do Mandado de Procedimento Fiscal n. 09241334 (efls. 36), **tendo sido encerrada em 24/08/2006**, segundo Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF (efls. 284/288), com a devida ciência da Contribuinte **em 25/08/2006**.

Constata-se ainda (efls. 628/629) que a fiscalização à época devida solicitou o devido esclarecimento junto à Procuradoria-Geral Federal quanto domicílio fiscal do contribuinte, onde deveria ser realizada a fiscalização, tendo sido apresentada a seguinte conclusão no Parecer da Procuradoria, **em 18/06/2005**:

9. Conclui-se, pois, que o requerimento do contribuinte já é objeto de demanda judicial, que julgou improcedente a alteração do domicílio fiscal, devendo a ação fiscal proceder na filial 0012, Rua São José, 90, 7º andar, nesta Capital, em obediência às decisões judiciais vigentes.

Em 21 de julho de 2005, com o Parecer da Procuradoria, foi que o Delegado da Receita Previdenciária (efls. 630) decidiu pelo prosseguimento da ação fiscal na **Rua São José n. 90 - 7ª Andar - Centro/Rio de Janeiro**.

Tais informações constam dentro do item 11 - DAS CONSIDERAÇÕES GERAIS, mais especificamente item 11.1 do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (efls. 308/309).

Compulsando os autos, consta a decisão judicial emitida pelo Juiz Federal responsável pela 19 Vara Federal do Rio de Janeiro (processo n. 2003.5101022430-0) que julgou improcedente o pedido da Contribuinte, tendo considerado justificada a recusa do INSS a aceitar o domicílio eleito (efls. 619/623), decisão esta de **28/04/2004**.

A Contribuinte entrou ainda com uma **Medida Cautelar Inominada**, junto ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região (efls. 624/627 - processo n. 2005.02.01.0055333-7), com pedido de liminar, visando à declaração de que o domicílio fiscal da requerente e sua sede no município de Rio das Flores, e não aquele existente no município do Rio de Janeiro, pretensão que restou repelida no primeiro grau de jurisdição em sentença prolatada nos autos principais pelo juízo da 19ª Vara Federal do Rio de Janeiro, **tendo sido a petição inicial indeferida em 21 de junho de 2005**.

Constata-se então que somente em **15 de agosto de 2007** que o Tribunal Regional Federal da 2ª Região deu provimento ao recurso de apelação para "(...) reformando a sentença, julgar procedente o pedido e declarar como domicílio tributário da Autora a sua sede, situada na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, Centro, Município de Rio das Flores - RJ (...)", logo durante todo procedimento fiscal entre **30/05/2005 a 25/08/2006**, existia uma decisão judicial de primeira instância que considerava o domicílio tributário da Contribuinte, onde foi realizada a fiscalização.

Com isso, entendendo não ter ocorrido o cerceamento de defesa pleiteada pela Recorrente, rejeito então a preliminar de nulidade.

Da Decadência

Alega o Recorrente que a teor do art. 150 do CTN, e considerando que a sistemática de cobrança das contribuições previdenciárias obedece à modalidade de lançamento por homologação, logo parte do crédito tributário lançado estaria decadente.

O presente crédito previdenciário refere-se ao lançamento de obrigação tributária principal, abrangendo as competências 01/2001 até 05/2005, e foi efetuado em 25/08/2006 (efls. 1325/1326), com a ciência do contribuinte da NFLD.

É necessário observar que o Código Tributário Nacional (CTN) trata da decadência como **regra geral** no artigo 173, abaixo transcrito:

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; (g.n.)

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.

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação e como **regra especial**, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

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. (g.n.)*

Tem sido, entretanto, entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Nesse caminho, se o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação – que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'–, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento." (AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

.....
.....
"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.(...)

4. Embargos de divergência providos." (EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

Extraí-se desse **contexto jurídico** que, na hipótese de lançamento por homologação com a ocorrência de pagamento antecipado (parcial), a sistemática adotada pelo CTN, para a aplicação da regra decadencial contida no inciso I do art. 173, **exige a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação** (parte final do § 4º do art. 150 do CTN).

Sendo assim, no julgamento do presente recurso de ofício, precisa ser verificado se houve, efetivamente, o pagamento antecipado de contribuições e se, realmente, não ocorreu dolo, fraude ou simulação.

No caso das contribuições previdenciárias, inclusive já foi sumulado pelo CARF que "caracteriza pagamento **antecipado o recolhimento, ainda que parcial**, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, **mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração**"

Súmula CARF nº 99:

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

Note-se que tal súmula está a tratar de salário indireto, ou seja, de verbas recebidas pelo empregado, mas não incluídas, pelo empregador, na base de cálculo das contribuições, como ocorre quando o empregado recebe, por exemplo, participação nos lucros, previdência privada, auxílio educação, etc, porém, pagas em desconformidade com a legislação, e a fiscalização enquadra tais verbas com salário. Dessa forma, tendo a empresa recolhido as contribuições normais em relação ao salário do empregado, tem-se por caracterizada a antecipação de pagamento em relação ao salário indireto pago.

Segue nessa linha a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, conforme se observa no seguinte excerto do voto condutor do Acórdão nº 9202-005.177, da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF):

De imediato, refuto a tese do acórdão recorrido de que aplicável, ao caso concreto, a súmula CARF nº 99. A referida súmula teve por objetivo pacificar entendimento nos casos de salários indiretos, em que ocorrem lançamentos de diversas rubricas do conceito latu de remuneração. Referida súmula será aplicável, unicamente, aos lançamentos que envolvam salários indiretos, tais como: PLR, vale alimentação, fornecimento de educação, plano de saúde, dentre diversas outras utilidades que podem constituir salários indiretos, quando fornecidos fora das hipóteses de exclusão do conceito de salário de contribuição, previstas no art. 28, § 9º da Lei 8212/91. Fica fácil essa constatação quando verificamos os paradigmas que ensejaram a aprovação da súmula CARF nº 99.

Todavia, não é o que ocorre no caso em análise, uma vez que a base de cálculo, apurada pela fiscalização, diz respeito a segurados que sequer tinham sido considerados como empregados pela Recorrente, mas sim pessoas jurídicas contratadas.

Logo, mesmo que a Recorrente tenha efetuado recolhimento em relação à sua folha normal de salários, tais recolhimentos não se amoldam à antecipação prevista no art. 150, do CTN, em relação aos prestadores "pejotizados", motivo pelo qual deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I, do mesmo diploma.

B) Da ocorrência de dolo, fraude ou simulação

Analisando o Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (efls.288 e ss), o que vislumbro no caso em questão seria uma fraude objetiva nas relações empregatícias, pois ocorrendo a presença material dos requisitos da relação de emprego, a fiscalização desconsiderou (reclassificou) o vínculo associativo pactuado e efetuou o respectivo enquadramento para o segurado na qualidade de empregado, conforme preconiza o art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/1991.

Com isso, no meu entendimento, a fiscalização não se aprofundou em demonstrar a fraude subjetiva por parte do contribuinte, a qual demonstraria um ato volitivo de vontade por parte do contribuinte.

Diante do quadro que se apresenta, considero não ter ocorrido recolhimentos que se amoldam à antecipação prevista no art. 150 do CTN, a fim de autorizar a contagem do prazo decadencial a partir dos fatos geradores. Sendo assim, o *dies a quo* da contagem corresponderá ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 171 inciso I do CTN.

Dessa forma, tendo o lançamento ocorrido em 25/08/2006, conclui-se então que nenhuma das competências do presente lançamento, 01/2001 até 05/2005, estão sujeitas ao instituto da decadência, nos termos do art. 173 inciso I do CTN.

Da Juntada de Provas no Curso do Processo Administrativo

Alega o Recorrente que em respeito ao princípio da verdade material, todas as provas e fatos de que se tenha conhecimento devem ser considerados na análise do processo em questão, sendo permitido determinar a produção até mesmo de novas provas, quando elas forem capazes de influenciar na decisão.

Solicita então o Recorrente a juntada dos documentos acostados ao Recurso, bem como os que posteriormente venham a ser juntados, visto que necessários ao deslinde da questão.

A este respeito, assim dispõe o Decreto 70.235/72 que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal:

Art.16. A impugnação mencionará:

[...]III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

[...]

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - refira-se a fato ou a direito superveniente; ou

III - destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

O princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao impugnante apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação/recurso, as provas em direito admitidas, pois o ônus da prova cabe a quem alega, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Assim, conclui-se pela preclusão do direito de apresentação de novos documentos, salvo nas hipóteses previstas na legislação.

Desse modo, só serão analisados por esta decisão os documentos juntados pela Recorrente no momento de sua impugnação, salvo ficar demonstrado nos autos de forma clara por parte do Recorrente uma das situações previstas na legislação acima.

Quanto aos documentos juntados pelo Recorrente (efls. 1.570/ 2.760), em sede de recurso voluntário, já foram aceitos, pelo Serviço de Contencioso Administrativo (efls. 2.767), **em 06/03/2007**, tendo inclusive sido objeto de diligência fiscal. O resultado da diligência fiscal foi efetivada por meio da Informação Fiscal (efls. 2.770/2.773).

Por outro lado, a Recorrente, **em 14 de maio de 2013 (efls. 2.782)**, requer a juntada (efls. 2.784/2.816): *(i)* do Laudo Técnico Pericial acerca do arquivo utilizado pela fiscalização; *(ii)* do acórdão com certidão de trânsito em julgado proferido em demanda própria reconhecendo como domicílio fiscal da Empresa Município diverso daquele em que foi procedida a fiscalização, bem como *(iii)* de documentos que comprovam que outras fiscalizações foram realizadas no domicílio fiscal da Empresa, em Rio das Flores (Volta Redonda/RJ).

Quanto ao documento constante do item *(ii)*, o mesmo já foi objeto análise na preliminar de nulidade.

Os demais documentos não serão objeto de análise desta decisão, uma vez que a impugnação foi apresentada em **setembro de 2006** (efls. 1.328), sendo que tais documentos foram juntados aos autos **em maio de 2013**, sem constar nenhuma justificativa por parte do Recorrente, dentre aquelas previstas nos incisos I, II e II, parágrafo quarto, do artigo 16, do Decreto 70.235/72 que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal. Ressalte-se que o recurso voluntário foi apresentado **em dezembro de 2006**

Esclareça-se ainda que no pedido de juntada dos documentos emitido pelo Recorrente (efls. 2.782) não foi elaborada nenhuma ligação entre os documentos juntados e o recurso voluntário apresentados aos autos.

Indefere-se, também, de plano a produção de novas provas nos autos.

DO MÉRITO

A Recorrente alega que somente o Judiciário teria a prerrogativa de desconsiderar a personalidade jurídica de empresas regularmente constituídas, conforme consta do art. 50 do Código Civil. No caso presente, onde o serviço prestado tem natureza intelectual, destaca-se o art. 129, da Lei n. 11.196/05, tal lei prevê a contratação de pessoas jurídicas para a

prestação de serviço de natureza intelectual, como também dispõe que esse tipo de contratação será regido pela legislação pertinente às pessoas jurídicas.

Essa alegação não será acolhida, já que a legislação permite e determina que o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil¹ (Fisco) desconsidere (reclassifique) vínculos pactuados inicialmente e os caracterize como segurados empregados, desde que as premissas que os configurem como segurados empregados estejam presentes e sejam demonstradas pela Fiscalização, a teor do artigo 9º c/c o § 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Em outras palavras, para configurar a relação empregatícia e permitir a reclassificação do vínculo pactuado inicialmente, o Fisco deve verificar e demonstrar que o serviço era prestado de forma pessoal, realizado por pessoa física, possuindo natureza não eventual em relação à atividade da empresa, prestado em regime de subordinação e oneroso, mediante remuneração.

Decreto 3.048/1999 – Regulamento da Previdência Social (RPS):

Art. 9º. São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(...)

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.** (g.n.)*

Assim, ao considerar um pacto laboral empregatício em que o contribuinte (autuada) entendia não haver, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil não está a invadir a competência outorgada à Justiça do Trabalho – nem está realizando a desconsideração de pessoa jurídica prevista no art. 50 do Código Civil, nem tampouco está desobedecendo à regra estampada no art. 129 da Lei 11.196/2005 –, já que a sua ação não está voltada para fins relacionados exclusivamente ao direito trabalhista e ao direito civil, mas sim ao cumprimento

¹ Lei 11.467/2007: Art. 10. Ficam transformados:

I - em cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, de que trata o art. 5º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, com a redação conferida pelo art. 9º desta Lei, os cargos efetivos, ocupados e vagos de Auditor-Fiscal da Receita Federal da Carreira Auditoria da Receita Federal prevista na redação original do art. 5º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, e de Auditor-Fiscal da Previdência Social da Carreira Auditoria-Fiscal da Previdência Social, de que trata o art. 7º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002;

fiel e irrestrito da legislação previdenciária, e encontra respaldo legal no artigo 229, § 2º, do Decreto 3.048/1999 e no parágrafo único do artigo 142 do CTN², que dispõe como caráter vinculado e obrigatório, e não discricionário, a atividade administrativa de lançamento, restando a auditoria fiscal somente a aplicação dos dispositivos da legislação tributária.

Inexiste, em decorrência, qualquer mácula na ação fiscal tanto no tocante à competência para o reconhecimento, seja da existência de relações jurídicas aptas a atrair a incidência das contribuições previdenciárias, seja de eventual fraude envolvendo tais relações, não havendo falar, nessa linha, em violação de atribuição exclusiva do judiciário, ou mesmo em afronta ao princípio constitucional da livre iniciativa, face às normas de regência acima referidas.

Dos fatos examinados e da autuação.

Passamos a analisar em bloco as seguintes alegações do Recorrente, uma vez que cada uma delas estão interligadas entre si, quais sejam:

- os auditores partiram de seu entendimento subjetivo, de que a contratação de microempresas prestadoras de serviço é um expediente utilizado para mascarar relações de trabalho e, assim, fraudar a Previdência Social;

- passaram então a criar situações que comprovassem esses absurdos, contrariando todas as normas e princípios que devem guiar os atos da administração pública;

- a fiscalização partiu de verdades/indícios criados por eles e buscaram fatos para embasá-los, sendo que essa conduta não se pode denominar de fiscalização, pois se eximiu dos fatos concretos;

- a autoridade administrativa teve como ponto de partida a conclusão, seguido pelo exame parcial da base documental que em tese a fundamentaria, desprezando completamente os fatos e todos os demais documentos e provas que evidenciam o contrário;

- a presunção é um meio de prova lógico, utilizado apenas quando existirem indícios de irregularidades e não se puder conhecer a questão de fato por outros meios, sendo que a fiscalização não encontrou nenhum indício de irregularidade nas atividades da Recorrente, o que ocorreu foram opiniões pessoais sobre a contratação de empresas prestadoras de serviço.

- existem diversas empresas que prestaram serviços à Recorrente e foram constituídas anos antes da celebração do contrato presumidamente fraudulento.

- os fatos comprovam que os contratos foram formados com o propósito de possibilitar a prestação de serviços entre duas pessoas jurídicas;

- tece considerações sobre o mercado de tecnologia da informação, com uma grande quantidade de atividades necessárias ao seu desenvolvimento, o gera a necessidade da contratação de serviços de outras pessoas jurídicas, as quais sejam especializadas em determinados ramos específicos,

- devido ao alto grau de complexidade e especialização, seria difícil imaginar que existe subordinação da Recorrente sobre os funcionários das empresas prestadoras de

² CTN: Art. 142. (...).

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

serviço, pelo simples fato de que a primeira não possui conhecimento técnico necessário para isso;

- o que existe é a fiscalização do cumprimento do contrato, ou seja, do "produto" apresentado e não da pessoa do profissional;

- as empresas que prestam serviço a Recorrente, por muitas vezes, possuem atividades econômicas distintas e que nem de perto se confundem com a atividade-fim da Recorrente.

Primeiro, faz-se necessário traçar um breve histórico de como foi realizada a fiscalização na Recorrente, vejamos.

Apesar de intimada a apresentar os contratos celebrados com as empresas contratadas, por meio de diversos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD's), a empresa se eximiu de tal responsabilidade, conforme consta no Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (REFISC), *in verbis*:

(...)

1.8. Auditoria Fiscal anterior e CRPS - É oportuno registrar que, apesar de intimada, através de diversos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD's), a apresentar os contratos celebrados com as empresas contratadas que são objeto da presente notificação, apenas 13 (treze) contratos, de um total de 63 (sessenta e três) contratos, foram apresentados pela MI Montreal. O restante dos 50 (cinquenta) contratos foram obtidos mediante pedido formal da DRP-RJ/Centro ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), que atualmente julga notificações de débito da mesma natureza, relativos inclusive às mesmas empresas contratadas pela MI Montreal. Tais notificações de débito foram apuradas na Auditoria Fiscal MPF nº 0036509, iniciada em 04/09/2000 e concluída em 28/08/2001, que verificou a regularidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias e de terceiros (outras entidades e fundos) ocorridos na MI Montreal no período de 01/1996 a 04/2001, com cobertura dos Livros Diários até 1272000.

(...)

3.DOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES LANÇADAS

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas os valores pagos, através de notas fiscais de serviço, a trabalhadores caracterizados como segurados empregados por esta Fiscalização, tidos pela contratante MI Montreal como sócios de empresas, contratadas por ela, uma vez que foram verificados para estes trabalhadores, os requisitos do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/91, ou seja, prestam serviços de forma direta, habitual, remunerada, pessoal, subordinada e

exclusiva à notificada. Tais fatos geradores, consubstanciados nos valores pagos, através das notas fiscais de serviços, estão lançados na contabilidade da MI Montreal e estão demonstrados de forma detalhada no ANEXO I -EMPRESA (PAGAMENTOS EFETUADOS A SEGURADOS SOB À FORMA DE PESSOAS JURÍDICAS CONTABILIZADOS NO GRUPO DE CONTAS 2.1.2.00 (FORNECEDORES)) a este REFISC.

(...)

4.3. Por deixar a MI Montreal de:

4.3.1. apresentar os Contratos/Aditivos de Prestação de Serviços celebrados entre empresas prestadoras de serviços e a empresa MI Montreal que cobrissem o período de faturamento efetuado e identificado na empresa (na contabilidade e no cadastro de NFS);

4.3.2. apresentar as Notas Fiscais/Faturas/Recibos (NFS) de prestação de serviços emitidos pelas empresas prestadoras de serviços contra a empresa MI Montreal, evidenciando a identificação dos respectivos lançamentos contábeis das notas fiscais das empresas contratadas;

4.3.3. esta Fiscalização lavrou o Auto de Infração N° 37.004.903-9, de 24/08/2006. A documentação acima foi solicitada especificamente através dos TIAD's datados de:

• 13/02/2006 (parágrafo 02 do TIAD 13);

13/03/2006 (parágrafo 02 do TIAD 15);

• 12/04/2006 (parágrafo 02 do TIAD 16);

• 23/05/2006 (parágrafo 02 do TIAD 18)

4.4 Serviços prestados por trabalhadores pessoas físicas contratados sob a forma de pessoa jurídica (PJ), conforme terminologia utilizada pela MI Montreal e constante em sua documentação (modalidade PJ). Por deixar a MI Montreal de:

4.4.1. apresentar a relação das contas contábeis, respectivas descrições das contas, CNPJ's/MF e Razões Sociais das empresas prestadoras de serviços contratadas na modalidade PJ;

4-4.2. apresentar os Contratos/Aditivos de Prestação de Serviços celebrados entre as empresas PJ's e a empresa MI Montreal, que cubram o período de faturamento efetuado e identificado na empresa (na contabilidade e no cadastro de NFS), bem como os respectivos documentos que os compõe, tais como os relatórios mensais das atividades, demonstrativos de horas trabalhadas, as ordens de serviços etc;

4.4.3. apresentar a documentação acessória, exigida pela empresa MI Montreal junto a empresa contratada na modalidade PJ, tais como Cadastro de Fornecedor Ficha Cadastral (com os

dados do trabalhador PJ), Curriculum Vitae do trabalhador PJ, Histórico Escolar do trabalhador PJ, Contrato Social/Alteração da empresa contratada na modalidade PJ, Comunicação de Aviso Prévio (tanto por parte da MI Montreal quanto por parte da empresa contratada na modalidade PJ) etc;

4.4.4. apresentar as Notas Fiscais/Faturas/Recibos (NFS) de prestação de serviços emitidos pelas empresas prestadoras de serviços, contratadas na modalidade PJ, contra a empresa MI Montreal, evidenciando a identificação dos lançamentos contábeis das mesmas;

4.4.5. fornecer a totalidade das Fichas Registro de Empregados (FRE) dos trabalhadores contratados sob a forma de pessoa jurídica (modalidade PJ), tanto em meio papel quanto em meio digital, vinculando a matrícula do trabalhador PJ, constante da FRE, com a(s) conta(s) contábeis de sua(s) respectiva(s) empresa(s) contratada(s);

4.4.6. correlacionar as FRE dos trabalhadores PJ's identificadas por esta Fiscalização, com as respectivas contas contábeis de suas empresas;

4.4.7. identificar os trabalhadores contratados na modalidade PJ e que, concomitantemente, exerçam também atividades na empresa MI Montreal como segurados empregados e contribuintes individuais (empresários, autônomos e demais pessoas físicas que constem na folha de pagamento entregue pela empresa a esta Fiscalização;

4.4.8. identificar os trabalhadores contratados na modalidade PJ que exerçam na empresa MI Montreal atividades próprias de segurados empregados e contribuintes individuais (empresários/diretores, autônomos e demais pessoas físicas que não estejam relacionados na folha de pagamento entregue pela empresa a esta Fiscalização). 4.4.9. esta Fiscalização lavrou o Auto de Infração N- 37.004.903-9, de 24/08/2006. A documentação acima foi solicitada especificamente através do TIAD datado de 29/06/2006 (parágrafo 02doTIAD 19).

4.5. Por apresentar os arquivos digitais, definidos no Manual Normativo de Arquivos Digitais (MANAD), aprovado pela Portaria MPS/SRP N°058, de 28/01/2005, Diário Oficial da União (DOU) de 31/01/2005, com formatos e conteúdos incompatíveis com aqueles exigidos no referido manual, esta Fiscalização lavrou o Auto de Infração N- 37.004.901-2, de 24/08/2006.

4.6. Considerando o disposto nos subitens 4.1 a 4.5 esta Fiscalização se utilizou da prerrogativa contida no parágrafo 3º do artigo 33 da Lei N° 8.212/91, transcrito abaixo, efetuando o lançamento do crédito previdenciário por arbitramento, sendo as bases de cálculo das contribuições previdenciárias devidas apuradas pelo critério da aferição indireta.

"Art. 33 Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001) I

*§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código. Comercial, **ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.***

*§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial **são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.***

*§ 3º **Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.***

(...)" (grifo nosso) ¹

4.7. Dessa forma, aplicou-se o critério da aferição indireta, da forma descrita abaixo:

4-7.1. Contabilidade - A empresa MI Montreal apresentou sua contabilidade à Fiscalização disponibilizando os Livros Diários, devidamente autenticados pela JUCERJA, compreendendo o período de 01/2001 a 05/2005. A empresa MI Montreal entregou, também, conforme pedido nos TIAD's 1 e 2, os arquivos digitais relativos aos seus Registros Contábeis previstos no item 4.1 da PORTARIA INSS/DIREP N- 42 (Portaria 42), de 24/06/2003, nos formatos nela previstos. Ou seja, foram entregues os arquivos digitais de Lançamentos Contábeis (item 4.1.1 da Portaria 42) e Saldos Mensais (item 4.1.2 da Portaria 42) como também os arquivos digitais contendo os Centros de Custos e Plano de Contas de sua contabilidade, todos com informações relativas ao período de 01/2001 a 05/2005. Tais arquivos digitais foram devidamente autenticados pelo representante legal da empresa, Sr. Paulo Sérgio de Assumpção, conforme consta no ANEXO "AUTENTICAÇÃO ARQUIVOS DIGITAIS" a este REFISC (CD022 e CD024).

4.7.2. Foram extraídos da contabilidade da MI Montreal todos os lançamentos contábeis relativos aos pagamentos das notas

fiscais emitidas pelas empresas contratadas na modalidade PJ, cujos sócios foram caracterizados como segurados empregados por esta Fiscalização. Os lançamentos contábeis das referidas notas fiscais, agrupadas por empresa PJ, e por competência do lançamento contábil ANO-MÊS (AAAAMM) da data dos respectivos lançamentos contábeis, estão detalhados no ANEXO I -EMPRESA (PAGAMENTOS EFETUADOS A SEGURADOS SOB A FORMA DE PESSOAS JURÍDICAS CONTABILIZADOS NO GRUPO DE CONTAS 2.1.2.00 (FORNECEDORES)).

4.7.3. Sobre os valores detalhados por empresa, e por competência, descritos acima, aplicou-se uma consolidação única por competência para se obter o total dos lançamentos contábeis dos pagamentos das notas fiscais. Estes valores totais, por competência ANO-MÊS (AAAAMM) da data dos respectivos lançamentos contábeis representam as bases de cálculo das contribuições devidas e estão demonstrados na coluna Base de cálculo do ANEXO XIV - EMPRESA (CONSOLIDAÇÃO POR COMPETÊNCIA DOS PAGAMENTOS EFETUADOS A SEGURADOS SOB A FORMA DE PESSOAS JURÍDICAS CONTABILIZADOS NO GRUPO DE CONTAS 2.1.2.00 (FORNECEDORES) RELACIONADOS NO ANEXO I).

4.7.4. Estes valores das bases de cálculo, apurados por competência, foram apropriados no Sistema de Auditoria Fiscal (SAFIS) através do levantamento-SAFIS identificado pelo código P10.

4.7.5. A documentação obtida na empresa e no CRPS, relativa a cada empresa contratada, objeto da presente notificação, está organizada no ANEXO CONTRATOS, FICHAS REGISTRO DE EMPREGADOS (PJ), DOCUMENTAÇÃO ACESSÓRIA (CURRICULUM VITAE, CONTRATOS SOCIAIS, FICHAS REGISTRO DE PJ's), inclusive as Fichas Registro de Empregados relativa a cada trabalhador PJ, sócio da empresa contratada, contendo as informações típicas de segurados empregados de uma empresa, onde destacamos aquelas relativas a Férias.

Com isso, constata-se que, na verdade, a fiscalização buscou junto ao contribuinte, em diversas oportunidades, os esclarecimentos devidos quanto aos pagamentos das notas fiscais emitidas pelas empresas contratadas na modalidade pessoa jurídica, sendo que o Contribuinte se eximiu de dar os devidos esclarecimentos.

Chegou-se ao ponto da fiscalização solicitar, por meio da DRP-RJ/Centro ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), os contratos de prestação de serviços das pessoas jurídicas, uma vez que esse Conselho estava julgando notificações de débito da mesma natureza, relativos inclusive às mesmas empresas contratadas pela MI Montreal.

De um total de 63 (sessenta e três) contratos, apenas 13 (treze) contratos, foram apresentados pela MI Montreal, os outros 50 (cinquenta) restantes foram conseguidos juntos ao CRPS.

Conclui-se então que são infundadas as alegações do Recorrente de que a fiscalização partiu de verdades/indícios criados por eles e buscaram fatos para embasá-los, no intuito de se eximir dos fatos concretos.

Com relação à caracterização da relação jurídica material dos prestadores de serviços como segurados empregados, constata-se que o Fisco reclassificou para fins tributários o pacto civil firmado entre as empresas prestadoras de serviços e a Recorrente, e considerou o vínculo como relação de emprego.

Tais requisitos estão de acordo com o determinado no art. 12, I, aliena "a" da Lei 8.212/1991, abaixo transcrito:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço [pessoalidade] de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual [habitualidade], sob sua subordinação e mediante remuneração [onerosidade], inclusive como diretor empregado; (grifos e notas pessoais acrescentadas)

Nesse sentido, coletou os seguintes elementos de prova, dentre outros:

- anexa Fichas Registro de Empregados, contendo as informações típicas de segurados empregados de uma empresa, onde destacamos aquelas relativas a Férias, Horário de Trabalho, Afastamentos, dentre outras, colacionamos como exemplos (efls. 769/770, 797/798, 814, 841, 849, 874, 894, 911/913, 970);
- A empresa, intimada a apresentar a totalidade das Fichas de Registro dos trabalhadores contratados sob a forma de pessoa jurídica (PJ), informou à Fiscalização, através do Sr. JOSE FLÁVIO 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;
- Pagamentos efetuados a segurados contratados sob a forma de pessoas jurídicas que também receberam remuneração em folha de pagamento (efls. 480/489);
- Existem ainda pessoas físicas contratadas sob a forma de pessoas jurídicas que exercem cargos cujas características remetem a cargo de direção na empresa MI Montreal, tendo sido destacado: Paulo Arthur Duarte Bordalo e Meri Toledano. Foram localizados diversos documentos de uso exclusivo da empresa MI Montreal, tais como: bilhetes com timbre da MI Montreal, Avisos de Rescisão de Contrato

de Prestação de Serviço, contrato, onde estes trabalhadores, sem vínculo empregatício com a MI Montreal, assinam pela MI Montreal;

- Foram anexados depoimentos de alguns trabalhadores das prestadores de serviços na Justiça do Trabalho, AVZ Consultoria e Serviços e LRM Informática e Treinamento, no intuito de demonstrar o *modus operandi* da empresa MI Montreal, onde constatou-se que além do salário contratual, os reclamantes recebiam "por fora" mensalmente um valor a título de comissões, sendo que tais valores eram recebidos por meio de notas fiscais emitidas pelas empresas prestadora de serviços (efls. 294/295);
- Existia a obrigatoriedade de emissão de relatórios mensais de atividades e demonstrativos de horas trabalhadas, conforme se verificou em grande parte dos contratos apresentados, sendo que os mesmos não foram entregues a fiscalização, colacionamos como exemplos (efls. 800, 816, 818);
- As despesas realizadas pelos prestadores de serviços como: viagens à serviço da Recorrente abrangendo transporte, hospedagem, refeições, tarifas telefônicas, eram reembolsadas por ela, vide exemplos: efls. 816, 818, 844;
- A utilização dos índices estabelecidos pelo dissídio da categoria de informática como critério de reajuste dos contratos;
- Várias das empresas prestadoras dos serviços possuem o mesmo endereço de sua sede, conforme consta do Anexo II. Cita como exemplo o endereço Rua Floriano Peixoto, 115 Conj 114 Parte - Centro-Município de Cachoeiro de Macacau/RJ, onde constam 11 (onze) empresas.

Pelo contrário do afirmado na peça de defesa, compulsando os autos do presente processo, verificam-se os seguintes elementos fático-probatórios que caracterizam a relação empregatícia, inclusive a subordinação entre a Impugnante e os segurados caracterizados pelo Fisco como empregados para fins tributários:

1. **personalidade**; várias das pessoas físicas dos sócios das empresas em questão recebiam pagamentos efetuados a segurados contratados sob a forma de pessoas jurídicas e também receberam remuneração em folha de pagamento; existência das Fichas Registro de Empregados, contendo as informações típicas de segurados empregados de uma empresa e a obrigatoriedade de emissão de relatórios mensais de atividades e horas trabalhadas.
2. **onerosidade**, as pessoas físicas receberam remuneração de forma habitual, já que houve pagamentos, efetuados pela empresa autuada, aos sócios das empresas, em razão dos serviços prestados por estes, conforme verificado pelo Fisco em sua contabilidade.

3. **caráter não eventual**, é aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa. Ficou demonstrado que os segurados executaram serviços de informática que é o objeto social da empresa contratante.
4. **subordinação**, a necessidade de emissão de relatórios mensais de atividades e demonstrativos de horas trabalhadas demonstra que os prestadores de serviços não agiam com autonomia, mas estavam submetidos ao direcionamento e ao comando da empresa autuada, não havendo, assim, dúvidas em relação à subordinação jurídica.

Logo, demonstrada a fraude objetiva por meio da “pejotização” de empregados, reconhece-se imediatamente a relação de emprego entre as partes para fins previdenciários.

Nesse passo, diz-se **objetiva a fraude nas relações empregatícias** porque, ao contrário do que ocorre no direito civil, para a sua averiguação “(...) basta a presença material dos requisitos da relação de emprego, independentemente da roupagem jurídica conferida à prestação de serviços (parceria, arrendamento, prestação de serviços autônomos, cooperado, contrato de sociedade, estagiário, representação comercial autônoma, etc.), sendo irrelevante o aspecto subjetivo consubstanciado no animus fraudandi do empregador, bem como eventual ciência ou consentimento do empregado com a contratação irregular, citando-se, v.g, nesta última hipótese, a irrelevância dos termos de adesão às falsas cooperativas pelos trabalhadores com vistas a alcançar um posto de trabalho dentro de determinada empresa; a inscrição, e conseqüente prestação de serviços, como autônomo ou representante comercial, apesar da existência de um vínculo empregatício; a exigência de constituição de pessoa jurídica (“pejotização”) pelo trabalhador para ingressar no emprego etc., posto que constituem instrumentos jurídicos insuficientes para afastar o contrato-realidade entre as partes” (artigo **Fraudes nas Relações de Trabalho: Morfologia e Transcendência**. Revista do Tribunal Regional do Trabalho da 15ª Região, n. 36, 2010; pág. 170/171)

Com esse mesmo entendimento o doutrinador **Américo Plá Rodrigues** afirma que “(...) a existência de uma relação de trabalho depende, em consequência, não do que as partes tiverem pactuado, mas da situação real em que o trabalhador se ache colocado, porque [...] a aplicação do Direito do trabalho depende cada vez menos de uma relação jurídica subjetiva do que de uma situação objetiva, cuja existência é independente do ato que condiciona seu nascimento. Donde resulta errôneo pretender julgar a natureza de uma relação de acordo com o que as partes tiverem pactuado, uma vez que, se as estipulações consignadas no contrato não correspondem à realidade, carecerão de qualquer valor” (Apud DE LA CUEVA, Mario; Princípios de Direito do Trabalho; São Paulo; LTr, 2002, pág. 340) (g.n.).

Vejam também decisões de nossos tribunais sobre o fenômeno da “pejotização” no âmbito da relação empregatícia.

“FRAUDE. PJ. SERVIÇOS PESSOAIS E SUBORDINADOS, SOB A ROUPAGEM DE PESSOA JURÍDICA. VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECONHECIDO. Restou evidenciado nos autos que, para as atividades nas quais atuou o reclamante, necessitava a reclamada de um empregado típico, ou seja, não eventual, subordinado a horário, e que prestasse serviços habituais e pessoais. E foi isto exatamente o que fez a ré: contratou um autêntico empregado, ainda que sob a roupagem de “PJ” (pessoa jurídica). Ocorre que o pacto de trabalho é um contrato realidade, configurando-se do desdobramento da

realidade fática que envolve toda a prestação de serviços, independentemente do rótulo contratual formal. Prestigia-se assim, a decisão de origem que, em face da presença dos elementos tipificadores dos artigos 2º e 3º da CLT, reconheceu o vínculo empregatício. Recurso patronal a que se nega provimento.” (TRT 2ª Região, RO, Proc. 01588.2006.070.02.00.2, 4ª T., Rel. Juiz Ricardo Artur Costa e Trigueiros, j. 12.2.2008, p. 22.2.2008).

.....

*“VÍNCULO DE EMPREGO. Atuação de empregado por intermédio de pessoa jurídica. Fraude caracterizada. Num contexto em que o empregado atua em serviço inerente à atividade normal da contratante, com pessoalidade, subordinação, não eventualidade, **ainda que por intermédio de "pessoa jurídica"** - condição imposta para a continuidade da prestação do serviço - fica estampada a fraude. Incidência da regra de proteção contida no art. 9º do mesmo Estatuto. Vínculo de emprego configurado. Recurso a que se dá provimento.” (TRT 2ª Região, RO – Proc. 02014.2005.067.02.00.8, Acórdão 20080868538, 10ª T., Rel. Juíza Marta Casadei Momezzo, J. 30.9.2008, p. 14.10.2008). (g.n.)*

Portanto, no lançamento fiscal ora analisado, o Fisco verificou as características de segurado empregado na relação jurídica material estabelecida inicialmente entre os supostos sócios das empresas prestadoras de serviços de informática e a Recorrente, desconsiderou (reclassificou) o vínculo associativo pactuado e efetuou o respectivo enquadramento para o segurado na qualidade de empregado, conforme preconiza o art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/1991.

Dessa forma, ao contrário do alegado pela Recorrente, impõe-se afirmar que foram demonstrados os elementos suficientes para a caracterização do vínculo empregatício descritos pela auditoria fiscal, qualificando os segurados como empregados para fins tributários.

No caso em questão, cabe esclarecer que o lançamento do crédito tributário foi realizado por aferição indireta, uma vez que o Contribuinte não prestou os devidos esclarecimentos dos serviços prestados pelas pessoas jurídicas, conforme solicitações feitas por TIAD's, em consonância com o previsto no art. 33 da Lei Nº 8.212/91, vigente à época, *in verbis*:

"Art. 33 Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

*§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código. Comercial, **ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitadas.***

*§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial **são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.***

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, **inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário,***

(...)"

(grifo nosso) ¹

Desse modo, por óbvio, que não competia à fiscalização ter efetuado uma análise individualizada e pormenorizada, por prestador de serviço, da existência de vínculo empregatício, por se tratar de uma lançamento por aferição indireta.

Assim, constatados os requisitos autorizadores exigidos na lei, configura-se legítimo o arbitramento efetuado pela autoridade fiscal, invertendo-se o ônus da prova para o contribuinte, em face da presunção *juris tantum* estabelecida nos §§ 3º e 6º do art. 33, da Lei nº 8.212/91.

Em sede de recurso, a Recorrente questiona de forma individualizada, por meio de provas, os seguintes prestadores de serviços: Vp Impressos Laser Ltda, Cps Consultoria Processamento e Sistemas Ltda, Arcel Contabilidade, Assessoria e Consultoria Ltda., Andrômeda Informática Ltda e Alternativa Informática Ltda, contudo tais empresas não constam no levantamento objeto do presente lançamento, conforme consta na Informação Fiscal (efls. 2.770/2.773)

É importante frisar que, para fins tributários, a comprovação da relação empregatícia não depende exclusivamente da demonstração da ocorrência de dolo, culpa ou fraude na constituição das empresas associadas ao sujeito passivo. Não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo que originou a relação jurídica tributária. A obrigação da empresa é recolher a contribuição social previdenciária decorrente dos segurados empregados, devidamente relacionados e caracterizados diante da realidade fática evidenciada pelo Fisco, não cabendo a este analisar os motivos subjetivos do não recolhimento dos tributos.

Vale mencionar que o art. 136 do CTN, ao eleger como regra a responsabilidade objetiva, isenta a autoridade fiscal de buscar as provas da intenção do infrator, conforme transcrito abaixo:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, **a responsabilidade por infrações da legislação tributária***

independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (g.n.)

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Redator designado.

Peço vênia ao ilustre Conselheiro Relator para divergir de seu voto em relação a alegação de nulidade do lançamento.

Conforme muito bem mencionado pelo Conselheiro Relator, em análise do Acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região (processo n. 2003.5101022430-0), constata-se que o mesmo foi proferido em 15 de agosto de 2007, sendo que o seu recurso voluntário foi apresentado em dezembro de 2006, logo este documento deve ser analisado por esta Turma de Julgamento, por se tratar da exceção prevista no inciso II, parágrafo quatro, do art. 16, do Decreto 70.235/72.

Transcrevo, por oportuno, parte do voto do Conselheiro Relator, quanto aos fatos, que bem sintetizou o caso ora em análise:

"A fiscalização ocorreu no endereço Rua São José n. 90 - 7ª Andar - Centro/Rio de Janeiro, conforme se verifica no Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF (efls. 35), diferente do domicílio tributário determinado pela decisão judicial do TRF 2ª Região, decisão esta de 15 de agosto de 2007, qual seja Rua Capitão Jorge Soares n. 04, Centro Município de Rio das Flores - RJ.

A fiscalização teve início em 30/05/2005, conforme se constata do Mandado de Procedimento Fiscal n. 09241334 (efls. 36), tendo sido encerrada em 24/08/2006, segundo Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF (efls. 284/288), com a devida ciência da Contribuinte em 25/08/2006.

Constata-se ainda (efls. 628/629) que a fiscalização à época devida solicitou o devido esclarecimento junto à Procuradoria-Geral Federal quanto domicílio fiscal do contribuinte, onde deveria ser realizada a fiscalização, tendo sido apresentada a seguinte conclusão no Parecer da Procuradoria, em 18/06/2005:

9. Conclui-se, pois, que o requerimento do contribuinte já é objeto de demanda judicial, que julgou improcedente a alteração do domicílio fiscal, devendo a ação fiscal proceder na filial 0012,

Rua São José, 90, 7º andar, nesta Capital, em obediência às decisões judiciais vigentes.

Em 21 de julho de 2005, com o Parecer da Procuradoria, foi que o Delegado da Receita Previdenciária (efls. 630) decidiu pelo prosseguimento da ação fiscal na Rua São José n. 90 - 7ª Andar - Centro/Rio de Janeiro.

Tais informações constam dentro do item 11 - DAS CONSIDERAÇÕES GERAIS, mais especificamente item 11.1 do Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (efls. 308/309).

Compulsando os autos, consta a decisão judicial emitida pelo Juiz Federal responsável pela 19 Vara Federal do Rio de Janeiro (processo n. 2003.5101022430-0) que julgou improcedente o pedido da Contribuinte, tendo considerado justificada a recusa do INSS a aceitar o domicílio eleito (efls. 619/623), decisão esta de 28/04/2004.

*A Contribuinte entrou ainda com uma **Medida Cautelar Inominada**, junto ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região (efls. 624/627 - processo n. 2005.02.01.0055333-7), com pedido de liminar, visando à declaração de que o domicílio fiscal da requerente e sua sede no município de Rio das Flores, e não aquele existente no município do Rio de Janeiro, pretensão que restou repelida no primeiro grau de jurisdição em sentença prolatada nos autos principais pelo juízo da 19ª Vara Federal do Rio de Janeiro, **tendo sido a petição inicial indeferida em 21 de junho de 2005.***

*Constata-se então que somente em **15 de agosto de 2007** que o Tribunal Regional Federal da 2ª Região deu provimento ao recurso de apelação para "(...) reformando a sentença, julgar procedente o pedido e declarar como domicílio tributário da Autora a sua sede, situada na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, Centro, Município de Rio das Flores - RJ (...)", logo durante todo procedimento fiscal entre **30/05/2005 a 25/08/2006**, existia uma decisão judicial de primeira instância que considerava o domicílio tributário da Contribuinte, onde foi realizada a fiscalização."*

Portanto, tendo o Tribunal Regional Federal da 2ª Região declarado que o domicílio tributário da contribuinte é a sua sede, situada na Rua Capitão Jorge Soares nº 04, Centro, Município de Rio das Flores - RJ, tendo tal decisão já transitada em julgado, entendo que há nulidade do lançamento, por vício formal, em razão do procedimento de fiscalização ter sido procedido em local diverso ao domicílio tributário da contribuinte, ocasionando cerceamento ao direito de defesa da contribuinte.

Assim, muito embora a decisão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região tenha sido posterior a realização do procedimento fiscal (30/05/2005 a 25/08/2006), esta declara qual é o domicílio tributário da contribuinte, sendo este em local diverso ao que foi realizada a fiscalização. Deste modo, a conclusão que se chega é que o procedimento fiscal desrespeitou o correto domicílio tributário, ainda que somente declarado pelo Judiciário após o encerramento deste.

Processo nº 12267.000344/2008-32
Acórdão n.º **2202-005.085**

S2-C2T2
Fl. 2.919

Por tais razões, diante do evidente cerceamento ao direito de defesa da contribuinte, entendo que deve ser acolhida a preliminar de nulidade, por vício formal.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para declarar a nulidade do lançamento por vício formal.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Redator designado