



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

Processo nº 13890.000501/2007-35
Recurso nº 154.922 Voluntário
Acórdão nº 2401-01.530 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente JORNAL CIDADE DE RIO CLARO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2006

INTERPOSIÇÃO DE EMPRESA PARA CONTRATAR FORMALMENTE EMPREGADOS QUE NA REALIDADE PERTENCEM AO QUADRO DE SUA SUPOSTA TOMADORA DE SERVIÇOS. DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULOS LABORAIS PACTUADOS. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO EM NOME DA EMPRESA CONTRATANTE.

Constatando-se a ocorrência de contratação simulada de segurados, através de interposição de empresa prestadora de serviços, com intuito de reduzir o recolhimento das contribuições previdenciárias, o Fisco pode desconsiderar os laços laborais pactuados com a empresa contratada e vincular os trabalhadores diretamente à empresa tomadora, em nome da qual serão lançadas as contribuições decorrentes, desde que se demonstre a confusão entre os quadros funcionais das empresas envolvidas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2006

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado da segunda seção de julgamento, I) Por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; e II) Por maioria de

Assinado digitalmente em 08/12/2010 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, 09/12/2010 por ELIAS SAMPAIO FREI

RE

Autenticado digitalmente em 08/12/2010 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO

Emitido em 24/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

votos, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para sejam aproveitadas na apuração todas as guias recolhidas pela empresa HOFFMAG, sejam aquelas relativas à contribuição dos segurados, recolhidas em GPS, sejam aquelas recolhidas no bojo do SIMPLES, proporcionalmente ao valor repassado ao INSS. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votou por negar provimento ao recurso.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, do presente julgamento, o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Wilson Antonio de Souza Correa, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, fls. 603/628, interposto pela empresa acima epigrafada contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária em Campinas (SP), fls. 583/593, a qual declarou procedente o lançamento consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n. 35.871.121-5, posteriormente cadastrada na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho.

O crédito em questão contempla o período de 04/2003 a 06/2006 e contém a contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais e as contribuições patronais, inclusive a destina a outras entidades e fundos. O valor do crédito, com data de consolidação em 12/09/2006, assumiu o montante de R\$ 349.959, 40 (trezentos e quarenta e nove mil, novecentos e cinquenta e nove reais e quarenta centavos).

O lançamento decorreu da suposta interposição de empresa para contratação de empregados que efetivamente pertenciam ao quadro funcional da empresa notificada, nos termos do Relatório da Auditoria, fls. 67/76.

A recorrente, argumenta, em apertada síntese, que:

a) a Auditoria, embora afirme haver interdependência entre a recorrente e a empresa HOFFMAG SERVIÇOS LTDA, em momento algum demonstrou a ocorrência de infração à legislação previdenciária;

b) o relato do Fisco não apresenta sequer indícios da ocorrências dos fatos geradores, mesmo porque as empresas envolvidas recolhiam seus tributos regularmente;

c) conforme a melhor doutrina, os princípios da moralidade, legalidade e finalidade devem ser atendidos pelo agente público, de modo a conferir legitimidade a sua atuação, fato que não ocorreu na espécie;

d) o Relatório Fiscal é precário e lacunoso, prejudicando o seu direito de defesa, pelo que a NFLD deve ser anulada;

e) a personalidade jurídica da empresa HOFFMAG decorre de seu regular registro na Junta Comercial, além de que a mesma exerce plenamente as suas atividades estatutárias de prestação de serviços de divulgação, entrega de jornais e revistas e de cobrança extrajudicial;

f) é irrelevante a existência de afinidade entre os sócios, bem como a composição de seu faturamento;

g) a inexistência de patrimônio não é óbice para que a empresa HOFFMAG possa assumir obrigações perante a Previdência Social;

h) a existência de atividades recíprocas entre as empresas decorre da sua liberdade de contratar;

i) ao contrário do que afirma o Fisco, o Enunciado TST n. 331 não é aplicável à Previdência Social, a qual deve regênciã ao art. 31 da Lei n. 8.212/1991, que determina a retenção de 11% sobre as faturas de prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra, dispositivo esse que foi cumprido pela recorrente;

j) a colocação de trabalhadores na sede da contratante ou na de terceiros por ela indicados está prevista na Lei Previdenciária, tornando-se ultrapassados os debates quanto à pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação;

k) os trabalhadores envolvidos não estavam vinculados à atividade-fim da empresa tomadora dos serviços, conforme demonstrativo acostado;

l) é inadmissível o procedimento adotado, a um, porque todas as remunerações pagas pela HOFFMAG estão regularmente contabilizadas e com recolhimento de todos os tributos, a dois, porque os fatos geradores foram declarados na GFIP da prestadora;

g) ainda que se considere o lançamento procedente, deve-se atentar para o fato de que as contribuições sociais vertidas ao INSS pela prestadora no bojo da sistemática do SIMPLES não foram apropriadas na apuração;

h) a multa é inconstitucional por apresentar caráter de conFisco;

i) a aplicação da taxa de juros SELIC é inconstitucional e ilegal quando aplicada para fins tributários.

Ao final requer o cancelamento do crédito tributário, pugnando pela juntada de outros documentos que se façam necessários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

A lide posta a julgamento resume-se a duas questões, uma de cunho fático outra de caráter eminentemente jurídico. É pelo enfrentamento dos fatos que se concluirá se houve ou não a suposta conduta das empresas envolvidas contrárias a ordem legal, que viesse a autorizar o Fisco efetuar o lançamento por métodos não convencionais. Já a questão jurídica diz respeito à verificação da existência de base legal que desse embasamento ao procedimento adotado na espécie.

Pois bem, cabe fazer um breve resumo dos fatos e conclusões trazidos na peça de acusação.

O Fisco afirma que é clara a confusão de quadro societários em que as empresas tomadora e prestadora tem como sócios pessoas com laços de consanguíneos bem próximos, por exemplo, o sócio-gerente da prestadora é irmão e filho de sócias da tomadora.

O faturamento da prestadora decorre quase que exclusivamente dos serviços prestados a notificada.

A prestadora não possui bens patrimoniais necessários ao cumprimento dos seus objetivos estatutários, além de que se utiliza de sistemas informatizados e hardware pertencentes à recorrente.

A escrituração contábil da empresa HOFFMAG é efetuado por uma empregada de sua principal tomadora de serviços, mediante a simbólica remuneração de R\$ 150,00 por semestre.

É também uma empregada da notificada que executa os controle de pessoal da empresa prestadora.

Ambas as pessoas jurídicas, são administradas pelo Sr. Luiz Augusto Pezzotti de Magalhães, único sócio-gerente da prestadora e Diretor Executivo da tomadora (sem remuneração pelos serviços prestados).

Não constam registros na contabilidade da prestadora, relativos a suporte de despesas com água, energia elétrica telefone, IPTU, licenciamento de veículos, dentre outras, que, por certo, foram assumidas pela recorrente.

A prestadora recebeu da empresa notificada empréstimo sem ônus, quando essa sequer tinha faturamento.

Não obstante os endereços de ambas as pessoas jurídicas tenham sido registrados de forma nominalmente distintos, na realidade referem-se ao mesmo imóvel

configurando-se, assim, o uso em comum das instalações, como é o caso de banheiros e relógio de ponto.

A empresa tomadora pagou, através do Banco Itau S.A., as despesas com viagem ao exterior realizada pelo Sr. Luiz Augusto Pezzotti de Magalhães, único sócio-gerente da empresa prestadora, conforme registro contábil em 04105/2004.

A empresa tomadora pagou despesas com curso de "pos-graduação" Especialização em Gvnext - Negócios para Executivos XV da Fundação Getúlio Vargas, realizado pelo Sr. Luiz Augusto Pezzotti de Magalhães, único sócio-gerente da empresa • prestadora, conforme contrato de prestação serviços firmado com a Business Institute Campinas S/C em 17/03/2004.

A auditoria juntou farta documentação para comprovar suas alegações, documentos esses que não foram contestados pela recorrente.

Não foi difícil para o Fisco, então, demonstrar que, diante de tantas evidências, os empregados formalmente registrados na empresa HOFFMAG, pelo princípio da primazia da realidade, tinham vínculo empregatício com a notificada.

É possível que me tenha passado despercebido algum detalhe do extenso arrazoado do Fisco, mas os pontos sobre os quais ponderei já são mais do que suficientes para se concluir pela existência do artifício engendrado pelas empresas para contratação de empregados pela recorrente mediante a interposição da empresa HOFFMAG, essa optante pelo sistema tributário denominado SIMPLES, o que ocasionou significativa redução do recolhimento das contribuições sociais.

Não tenho dúvidas de que a empresa prestadora tinha existência apenas de fachada, na verdade, para contratar empregados da tomadora, de modo assumir fatos geradores, dada a condição de tributação favorecida a que estava submetida.

Cada uma das evidências isoladamente não seriam suficientes a comprovar a acusação fiscal, mas ao se cotejar todos os argumentos e a documentação colacionada pela Auditoria, fica evidente que a NFLD é plenamente viável.

Quanto à justeza do critério jurídico adotado, é curial que façamos uma abordagem mais aprofundada do tema, posto que, em se constatando a ocorrência de conduta tendente a burlar o Fisco, a confecção do lançamento, por ser atividade plenamente vinculada, deve estar legalmente respaldada, sob pena de se invalidar todo o trabalho de coleta de provas e demonstração de fatos apresentado no relatório fiscal.

Têm sido freqüentes os julgamentos por esse Colegiado de controvérsias instauradas no bojo de lançamentos em que o Fisco aponta simulação, ao visualizar a criação de empresas optantes pelos sistemas de pagamento simplificados de tributos (Simples Federal – Lei n. 9.317/1996 e Simples Nacional – Lei Complementar n. 123/2006) com o intuito de absorver parcelas do faturamento de empresa não integrante do sistema de tributação simplificada.

Caracterizado esse tipo de artifício, verifica-se uma expressiva redução no recolhimento das contribuições previdenciárias, haja vista que as empresas optantes pelo Simples deixam de calcular o tributo sobre o valor da folha de pagamento, passando a calcular o montante pela aplicação de uma alíquota sobre o faturamento, com significativa desoneração tributária.

Quando efetivamente se comprova a ocorrência de situação em que se caracterize o expediente simulatório, as opiniões dos julgadores tem se dividido quanto ao procedimento a ser adotado pelo Fisco para lançar as contribuições que deixaram de ser vertidas aos cofres da Seguridade Social.

Uma primeira corrente sustenta que os empregados das empresas criadas com intuito de receber parte da massa salarial da empresa originária, sejam considerados empregados dessa, em nome da qual obviamente seriam lançadas as contribuições devidas. O outro entendimento é no sentido de que, ao se verificar que houve a cisão de pessoa jurídica com intuito de burlar o Fisco, situação impeditiva de opção pelo Simples, o Fisco deveria primeiramente adotar os procedimentos necessários à exclusão das empresas do sistema simplificado e, após a emissão do ato declaratório de cancelamento da opção, efetuar a constituição do crédito nas próprias empresas excluídas do Simples, tomando a empresa originária como responsável solidária pelo pagamento das contribuições, em razão da existência de grupo econômico.

É bom que se tenha em conta que a aplicação das duas alternativas não podem coexistir. Ou se desconsidera os vínculos dos empregados com a empresa optante pelo Simples, tendo-os como empregados da pessoa jurídica sujeita à tributação das empresas em geral, ou se busca excluir a empresa do sistema simplificado, lançando contra a mesma o crédito e vinculando à outra ao crédito mediante a utilização do instituto da responsabilidade solidária em razão da existência de grupo econômico.

A escolha da sistemática mais adequada vai depender do conjunto probatório que a auditoria tenha em suas mãos. Caso consiga demonstrar que efetivamente os empregados das empresas estavam sujeitos ao mesmo comando, ou seja, prestavam serviços às duas empresas, não se podendo definir quem era efetivamente o empregador, a sistemática de caracterização do vínculo empregatício é a opção a ser levada adiante.

Nessas situações, normalmente se verifica que os trabalhadores das duas empresas atuavam em ambientes comuns, constavam em documentos de pagamento de ambas as empresas, foram transferidos de empresa sem mudança de função e local de trabalho, dentre outros casos.

Esse procedimento fiscal reside na possibilidade do Fisco, ao constatar que a existência de fato de vínculo de emprego entre uma empresa e trabalhadores, cujo vínculo formal seja estabelecido com empregador diverso, de desconsiderar o pacto com um empregador e tê-lo com aquele em que se verifica a efetiva prestação de serviços. Tal prerrogativa é fornecida pelo Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999, que em seu art. 229, § 2., assim dispõe:

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

(...)

*§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do **caput** do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento*

como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Portanto, constando a fiscalização que a relação de um segurado com determinado empregador satisfaz os requisitos da relação de emprego, quais sejam, subordinação, não-eventualidade, pessoalidade e remuneração, deve considerá-lo segurado empregado e apurar as contribuições previdenciárias decorrentes, mesmo que formalmente aquele trabalhador figure como empregado de outra empresa.

Por outro lado, caso vislumbre-se a contratação simulada de empregados, com objetivo de transferir fatos geradores de contribuição para empresa optante pelo sistema simplificado de pagamento de tributos, mas não se consiga comprovar a confusão entre o quadro funcional das organizações, deve-se adotar a opção de buscar o desenquadramento das empresas optantes pelo Simples, para depois apurar os créditos dentro da sistemática de recolhimento das empresas em geral, vinculando todas as empresas envolvidas à dívida apurada pelo laço da solidariedade, em razão da existência de grupo econômico.

O primeiro fundamento jurídico para esse proceder decorre da Lei n. 9.317/1996 e da Lei Complementar n. 123/2006. Vejamos:

Lei n. 9.317/1996 Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:

(...)

XVII - que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da vigência desta Lei;

(...)

Lei Complementar n. 123/2006 Art. 3. (...)

§4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

(...)

IX-resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco)anos-calendário anteriores;

(...)

Com esses dispositivos o legislador fechou as portas para operações que visem, mediante reorganização societária, subdividir o faturamento de empresas objetivando à inclusão no sistema Simples.

Assim, uma vez excluídas as empresas do tratamento tributário favorecido, apura-se as contribuições e aplica-se a responsabilidade solidária pela satisfação do crédito para todas as empresas participantes da operação.

A Lei n. 8.212/1991 permite essa vinculação:

Art. 30 (...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

(...)

A Instrução Normativa n. 970/2009, apresenta a conceituação de grupo econômico nos seguintes termos:

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Não resta dúvida que dentro desse conceito podem ser incluídas as empresas resultantes de reorganização societária efetuada com o intuito de reduzir o pagamento de tributos.

A título de conclusão, posso afirmar que os expedientes simulatórios utilizados pelas empresas mediante criação de novas pessoas jurídicas para absorver parcela do quadro funcional de empresa já existente e burlar a Fazenda Pública, podem ser tratados pelo Fisco de duas formas, ou pela vinculação de todos os empregados a empresa originária, com lançamento das contribuições unicamente nesta, ou mediante a exclusão do sistema simplificado das empresas a este optantes e, após esse procedimento, com a apuração dos créditos tributários em cada empresa separadamente, ficando as demais solidariamente responsáveis pelas contribuições devidas em razão da existência de grupo econômico.

Voltando ao caso sob julgamento, posso concluir que o Fisco acertou em adotar o procedimento de lançar as contribuições diretamente na empresa notificada, posto que os autos revelam a ocorrência de mistura de estrutura administrativa, de estrutura física, da gestão das empresas, de custos operacionais e, principalmente, do quadro funcional.

Nesse sentido, não há reparos a fazer quanto à opção da auditoria em considerar como vinculados ao JORNAL CIDADE DE RIO CLARO LTDA todos os segurados que prestaram serviços à empresa HOFFMAG, tendo-se em conta as evidências reveladas pelo processo de que essa última teve razão de existir unicamente para absorver parte dos funcionários da primeira, com consequente redução do recolhimento das contribuições para a Seguridade Social.

As minúcias trazidas pelo Fisco, com indicação clara dos fatos e do direito, afastam totalmente qualquer alegação de nulidade em razão de prejuízo ao direito de defesa, haja vista que esse pode ser exercido de maneira ampla pela empresa notificada.

Todavia, entendo que um reparo merece ser saneado. É a falta de aproveitamento das guias recolhidas pela empresa HOFFMAG, sejam aquelas relativas à contribuição dos segurados, recolhidas em GPS, sejam aquelas recolhidas no bojo do SIMPLES, proporcionalmente ao valor repassado ao INSS. Essa apropriação justifica-se para se evitar o inaceitável *bis in idem* tributário, com enriquecimento sem causa para a Fazenda Pública.

Para enfrentar as outras questões apresentadas, inconstitucionalidade dos juros e da multa, é necessário uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais

aplicados pelo Fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

Súmula CARF Nº 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente, como é o caso da aplicação dos juros e da multa.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.
(...)

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso, por afastar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, pelo seu provimento parcial, de modo que sejam aproveitadas na apuração todas as recolhidas pela empresa HOFFMAG, sejam aquelas relativas à contribuição dos segurados, recolhidas em GPS, sejam aquelas recolhidas no bojo do SIMPLES, proporcionalmente ao valor repassado ao INSS.

Sala das Sessões, em 1 de dezembro de 2010

KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO