



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

**Processo n°** 13890.000503/2007-24  
**Recurso n°** 154.553 Voluntário  
**Acórdão n°** **2401-01.529 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 1 de dezembro de 2010  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** JORNAL CIDADE DE RIO CLARO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 12/09/2006

PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO: FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DE FATOS GERADORES EM TÍTULOS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO.

Ao deixar de lançar na contabilidade fatos geradores de contribuições previdenciárias em contas próprias de sua contabilidade, a empresa incorre em infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

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**

Data do fato gerador: 12/09/2006

RELATÓRIO FISCAL QUE APRESENTA A OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO, MOSTRA O DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO E A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DA MULTA APLICADA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício da faculdade de impugnar a exigência.

**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.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 12/09/2006

**PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.**

O Fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado da segunda seção de julgamento, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; II) rejeitar a preliminar de decadência; e III) no mérito, 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. 67/102, interposto pela empresa acima epigrafada contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária em Campinas (SP), fls. 50/62, a qual declarou procedente o lançamento consubstanciado no Auto de Infração – AI n. 35.871.126-6, posteriormente cadastrado na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho.

A lavratura em questão diz respeito à falta de contabilização em títulos próprios dos fatos geradores de todas as contribuições, do montante das quantias descontadas, das contribuições da empresa e os totais recolhidos, ao deixar de incluir os registros contábeis relativos aos segurados que lhe prestaram serviços mediante a interposta pessoa jurídica HOFFMAG SERVIÇOS LTDA, nos termos do Relatório da Infração, fl. 02.

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 ocorrência 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) o período de 01/1998 a 10/2001 foi alcançado pela decadência;

g) aponta diversas divergências entre os valores tomados como base de incidência de contribuição e os documentos apresentados na ação fiscal;

h) a jurisprudência tem se firmado no sentido de não compete à fiscalização autuar contribuintes quanto à forma ou ausência de escrituração do livro diário;

i) a multa é inconstitucional por apresentar caráter de confisco;

j) 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.

O relatório fiscal aponta com clareza a infração cometida e o dispositivo legal infringido. Os detalhes relativos à contratação de segurados por interposta pessoa estão muito bem delineados no Relatório da NFLD n. 35.871.121-5, que é objeto de apreciação nessa mesma sessão de julgamento.

A fundamentação jurídica e os critérios de gradação da penalidade encontram-se apresentados no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fl. 03.

Assim, não tenho como acatar a preliminar de cerceamento do direito de defesa do contribuinte, posto que os dados que lhe foram fornecidos pelo Fisco permitiam-lhe expressar com amplitude o seu inconformismo.

A alegada decadência do direito do Fisco de lançar a multa também não pode ser acatada. É que o período fiscalizado vai de 1998 a 2006, todavia as falhas encontradas foram localizadas a partir da competência 04/2003, quando entrou em operação a empresa HOFFMAG. Nesse sentido, como a ciência da lavratura deu-se em 13/09/2006, não há o que se falar no transcurso da decadência quinquenal prevista no CTN.

O principal aspecto da 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 deste AI e da NFLD correlata.

O Fisco afirma que é clara a confusão de quadro societários em que as empresas tomadora e prestadora têm 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 à 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 a sede de ambas as pessoas jurídicas tenham sido registradas em endereços distintos, na realidade, prestadora e tomadora operam no 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, para comprovar suas alegações, valeu-se de farta documentação, elementos esses que não foram contestados pela recorrente.

Não foi difícil para o Fisco, então, demonstrar que, diante de tamanhas 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 autuação 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 se vislumbre 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 audfisisitoria 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 conseqüente redução do recolhimento das contribuições para a Seguridade Social.

A alegação relativa a erro na quantificação da base de cálculo não é adequada para refutar o lançamento em questão, haja vista tratar-se de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, cuja penalidade independe do tributo não recolhido, mas é graduada em um valor fixo estabelecido no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999.

Nesse sentido, tendo-se concluído pela falta de contabilização dos fatos geradores decorrentes dos pagamentos de remuneração a segurados vinculados a empresa, mas contratados formalmente por entidade interposta, é inquestionável a ocorrência da infração ao inciso II do art. 32 da Lei n. 8.212/1991<sup>1</sup>, pelo que o Fisco previdenciário tem o dever, sob pena de responsabilização funcional, de lavrar AI para aplicação da pena administrativa legalmente prevista.

Arguiu a recorrente a inconstitucionalidade da multa aplicada, em face do seu caráter confiscatório. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da penalidade por descumprimento de obrigação acessória é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da quantificação da penalidade pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da infração - fato incontestável - aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fl. 03, em que são expressos o fundamento legal e os critérios utilizados para a gradação da penalidade aplicada.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. 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 N.º 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 CARF<sup>2</sup>. 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.

---

<sup>1</sup> Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

<sup>2</sup> Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

(...)

Quanto à impossibilidade da aplicação de juros, é tese inadequada posto que não há acréscimos de juros na presente autuação.

Diante do exposto, voto pelo conhecimento do recurso, por afastar as preliminares de nulidade do lançamento e de decadência e, no mérito, pelo seu desprovemento.

Sala das Sessões, em 1 de dezembro de 2010

**KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO**