



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

Processo nº 13971.722604/2011-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.155 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2014
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores. Caracterização Segurado Empregado: Pessoa Jurídica
Recorrente CERÂMICA RAINHA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/03/2007, 01/07/2007 a 30/11/2008

Ementa:

FRACIONAMENTO DA MÃO DE OBRA EM EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES

O fracionamento da mão de obra necessária a consecução dos objetivos sociais de uma empresa em outra optante pelo SIMPLES se traduz em prejuízo para a seguridade social, devido ao não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, devendo o vínculo se dar com a suposta tomadora dos serviços. É ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador. (Enunciado n.º 331 do TST)

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Empresas que, embora tenham situação jurídica distinta, são dirigidas de fato pelas mesmas pessoas, exercem suas atividades no mesmo endereço formam um grupo econômico, sendo solidariamente responsáveis pelas contribuições previdenciárias de qualquer uma delas.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N º 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso do Auto de Infração de Obrigação Acessória Código de Fundamento Legal 68, para que a multa seja calculada considerando as disposições do art. 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico Lombardi, Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Leo Meirelles do Amaral.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em desfavor do sujeito passivo acima identificado, com ciência através de registro postal em 16/12/2011, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispõe o artigo 32, § 5º da Lei nº 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's do período de 03/2007, e de 07/2007 a 11/2008, todos os valores pagos ao segurados que prestaram serviço à autuada, frente à desconsideração da prestação de serviço pelas interpostas pessoas jurídicas HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. EPP e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA.

O relatório fiscal de fls 02/44, explicita que foi desenvolvida auditoria fiscal nas empresas: CERÂMICA RAINHA LTDA., UNICERÂMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS CERÂMICOS LTDA., HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. EPP e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA., restando evidenciado que as duas últimas são inscritas no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, e detém a mão de obra necessária ao processo produtivo, enquanto a receita pela produção se dá na autuada, até 03/2010 e a partir de 04/2010, na UNICERÂMICA, causando evidente prejuízo aos cofres da previdência social, posto que pela simulação existente, não houve recolhimento da cota patronal das contribuições previdenciárias sobre as remunerações dos segurados que efetivamente prestaram serviços ao sujeito passivo.

Desta forma, foram constituídos nas empresas CERÂMICA RAINHA LTDA. e UNICERÂMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS CERÂMICOS LTDA., os créditos previdenciários relativos à folha de pagamento das empresas interpostas, quanto à parte patronal e terceiros incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, bem como os respectivos autos de infração pelo descumprimento de obrigação acessória.

Aduz o relatório fiscal, que as empresas já tinham sofrido auditoria fiscal relativamente ao período de 08/2000 a 10/2002, sendo constituído crédito, através da Notificação Fiscal Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.483.728-1 em 28/03/2003, cujo Relatório e seus anexos demonstram, inequivocamente, a constituição de empresas de fachada (optantes pelo SIMPLES) com a finalidade específica de sonegar a contribuição patronal sobre a remuneração dos segurados empregados da empresa CERÂMICA RAINHA, e que os segurados (empregados e contribuintes individuais) registrados, formalmente, nas empresas optantes do SIMPLES, prestavam serviços de fato para CERÂMICA RAINHA, sendo, portanto, caracterizados como segurados empregados desta. Que o débito consubstanciado no processo 13975.001133/2008-93, foi julgado procedente administrativamente com decisão de primeira instância exarada em 06/05/2003, a qual transitou em julgado sem interposição de recurso em 06/06/2003, sendo incluído em Parcelamento Especial (PAES) em 24/09/2003, do qual foi excluído em 02/09/2008 e inscrito em Dívida Ativa da União em 23/12/2008.

Desta forma, embora a autuada tivesse reconhecido o crédito lançado na ação fiscal anterior, continuou com a mesma prática.

Os elementos de convencimento explanados no relatório fiscal e consubstanciados por provas juntadas aos autos às fls. 683/1282, atestam que:

- as empresas HERTA IND. CERÂMICA LTDA e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA. não dispõem de patrimônio e de capacidade operacional necessários à consecução de seus objetivos sociais, que dependem econômica e financeiramente da autuada,

- que a prestação de serviço das empresas é exclusiva para a autuada,

- que os funcionários das empresas prestadoras de serviço utilizam as instalações, veículos, máquinas e equipamentos pertencentes à autuada e não há qualquer pagamento de aluguel,

- que a empresa HERTA informou na sua 7ª alteração contratual endereço que não existe, enquanto o endereço onde está localizada a sede da empresa DARCI POSSAMAI E CIA LTDA. é a própria residência do sócio administrador, onde não há qualquer instalação industrial, sendo que ambas as empresa prestadoras, efetivamente, estão instaladas no complexo industrial da CERÂMICA RAINHA e UNICERÂMICA IND.e COM. DE PRODUTOS CERÂMICOS LTDA.

- que, como já constatado em ação fiscal anterior, as empresas optantes pelo SIMPLES foram constituídas por empregados ou ex-empregados da autuada,

- que as despesas com folha de pagamento das prestadoras de serviço foram pagas pela autuada através de transferências bancárias,

- que o controle de pessoal de todas as empresas, admissões, demissões é realizado pelo Sr. Sérgio Zeferino, empregado da DARCI POSSAMAI LTDA.,

- que a CERÂMICA RAINHA e UNICERÂMICA pagam diversas despesas como de viagens, de aquisição de livros, de alimentação e consulta médica para funcionários da HERTA e da DARCI POSSAMAI;

- que nos Laudos Técnicos das Condições Ambientais do Trabalho apresentados verificou-se que foram elaborados pelo mesmo engenheiro de segurança do trabalho e pela mesma técnica de segurança do trabalho e que as empresas prestadoras de serviço foram tratadas como setores da autuada, pois as atividades estão ligadas à atividade fim daquela,

- que em reclamações trabalhistas juntadas aos autos e interpostas contra todas as empresas, os autores afirmam que os serviços prestados eram em proveito das empresas rés, no mesmo local e sob comando das mesmas pessoas.

O relatório diz, ainda, que foi elaborada Representação Fiscal, visando a baixa de ofício das empresas HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA.

Foi lavrado Termo de Sujeição Solidária Passiva da autuada com a empresa UNICERÂMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS CERÂMICOS LTDA., fls. 1510, que foi cientificada da autuação através de registro postal em 09/12/2011.

A autuada apresentou impugnação e Acórdão de fls.1813/1857, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) a ilegitimidade da recorrente até o julgamento final da Representação referente à declaração de baixa das empresas HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA.;
- b) que tem direito à impugnação quanto à baixa das empresas e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito;
- c) que sem o trânsito em julgado, não pode lhe ser imputado o crédito previdenciário;
- d) a incompetência da previdência para reconhecer vínculo empregatício, já que é competência exclusiva da Justiça do Trabalho;
- e) que não se vale de empresas de fachada para o desempenho de suas atividades, que é empresa séria e cumpridora de suas obrigações tributárias;
- f) que não impôs nenhum obstáculo à fiscalização e apresentou todos os documentos;
- g) que é da fiscalização ônus probatório e o fiscal não apresentou elementos suficientes para justificar a autuação;
- h) que é a empresa mais antiga da região no segmento e por isso muitos dos seus ex-funcionários criaram empresas rivais, que há uma concentração de empresas com a mesma atividade, que há entre os moradores espírito de cooperação e por isso o contato mantido entre as empresas;
- i) que os profissionais mais qualificados, embora funcionários de uma empresa, prestam serviços autônomos a outras nas horas vagas, o que não é proibido;
- j) que aderiu ao parcelamento do débito anterior devido a planejamento estratégico e não porque tenha concordado com ele;
- k) que a empresa HERTA existe e seu endereço também;
- l) que é normal a sede da empresa de DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA. ser na casa do sócio, apenas o serviço é prestado em outro local devido à necessidade de espaço;

- m) que a prestação de serviços não é exclusiva, sendo que o auditor pinçou notas para comprovar seu raciocínio;
- n) que a recorrente e a UNICERÂMICA são empresas distintas e autônomas, somente seus sócios detêm laços familiares;
- o) que os sócios da HERTA e da recorrente são distintos, não se admitindo a formação de grupo econômico por suposição, e está ausente a responsabilidade solidária;
- p) que é absurdo falar em sucessão empresarial da recorrente pela UNICERÂMICA, que inclusive é mais antiga que a recorrente,
- q) que não pode se manifestar sobre o faturamento das outras empresas;
- r) que não houve transferências bancárias para pagamento de despesas de outras empresas;
- s) que não houve transferência de empregados para outras empresas e sim rescisões , apenas não foram pagas as verbas rescisórias, devido à péssima situação financeira;
- t) que não pagou despesas de funcionários de outras empresas, apenas deslocamentos; que os registros devem ter ocorrido por algum equívoco na contabilidade;
- u) que os LTCAT's nada comprovam quanto à prestação de serviço e as procurações outorgadas também nada indicam, sendo, ainda absurda a caracterização da interligação das empresas através de reclamações trabalhistas;
- v) que não há dependência econômica ou administrativa entre as empresas e a simples participação no grupo econômico não gera solidariedade;
- w) que a autuação é nula porque a autoridade fiscal quebrou o sigilo bancário sem autorização judicial;
- x) que a multa imposta deve ser revista e corrigida porque o dispositivo legal foi revogado;
- y) que os empregados da HERTA e DARCI POSSAMAI estavam regulares quanto ao Conselho Curador do FGTS.

Por fim, requer que o recurso seja julgado procedente em função das preliminares ou pelas razões de mérito, declarando-se insubsistente e nula a autuação fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito da admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

De acordo com o relatório fiscal da autuação, o crédito previdenciário decorre da situação fática existente e relatada pela fiscalização no que concerne a descaracterização dos serviços prestados por empresas interpostas. As evidências descritas pelo auditor fiscal e às quais nos reportamos, já que compõem o relatório e por economia processual deixamos de aqui copiá-las, dão conta de que a autuada utilizou as empresas HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA., optantes pelo SIMPLES como interpostas pessoas na contratação de empregados visando o não recolhimento da contribuição previdenciária patronal.

A fiscalização relata que em verificação física efetuada no sujeito passivo foi constatado que as empresas funcionam no mesmo local onde labora a recorrente; que os funcionários das empresas prestadoras de serviço HERTA e DARCI POSSAMAI utilizam máquinas e equipamentos da recorrente e que não há o pagamento de qualquer valor pelo uso; que o controle de pessoal é efetuado por um funcionário registrado em uma empresa, mas prestando serviços para todas; que a recorrente paga as despesas das prestadoras com viagens, alimentação, etc, inclusive as despesas relativas à folha de pagamento das terceirizadas, o que foi comprovado pelo fisco como sendo feito através de transferência bancária, fls. 683 e seguintes dos autos.

Com relação à composição societária, me reporto integralmente ao relatório fiscal, fls. 02/44, onde consta discriminadamente o nome dos sócios, grau de parentesco e sua participação na composição das sociedades, evidenciando que as empresas com baixo faturamento e por isso, optantes do SIMPLES, foram criadas com o intuito de deixar de pagar a contribuição previdenciária patronal.

A fiscalização constatou, portanto, que as empresas exercem ou exerciam suas atividades de forma complementar ficando a mão de obra necessária ao processo produtivo alocada nas empresas optantes pelo SIMPLES desonerando-se da cota patronal das contribuições previdenciárias, enquanto a receita pela produção se dá na autuada que possui um reduzido número de funcionários.

Os elementos de convencimento expostos pela auditoria fiscal explicitam que as empresas são interdependentes o que se comprova pela dependência financeira e operacional, onde as instalações, maquinários, água, energia elétrica são cedidos pela recorrente às prestadoras de serviço, que trabalham exclusivamente para ela.

Ademais tais fatos já haviam sido constatados e levantados em ação fiscal anterior, com o pertinente levantamento do débito, que sequer foi contestado em segunda instância administrativa, optando a ora recorrente pela confissão da dívida e parcelamento dos valores, e que por não ter sido honrado, encontra-se hoje inscrito em Dívida Ativa da União.

A recorrente em suas razões não traz qualquer fato novo capaz de elidir a autuação, limitando-se a negar os fatos e dizer da falta de provas.

Ao contrário do que afirma a recorrente, entendo que a autuação está bem apoiada em provas robustas acostadas às fls. 681 à 1282, onde há desde os extratos bancários comprovando a transferência on line de valores para pagar as folhas de pagamento das empresas prestadoras de serviço, HERTA e DARCI POSSAMAI, fls. 683, quanto em correspondência enviada ao estabelecimento bancário solicitando a transferência de tais valores, fls. 715, bem como às fls. 681, temos uma nota fiscal com anotação feita à margem, lembrando que deve ser lançada por valor inferior para não ultrapassar o teto do faturamento permitido para continuar a empresa HERTA sendo optante do SIMPLES. Há também, comprovantes de despesas bancadas pela autuada em nome das prestadoras, reclamações trabalhistas, com reconhecimento de que todas as empresas são responsáveis pelas dívidas trabalhistas e procurações diversas para funcionários de uma empresa com poderes sobre outra, evidenciando que a autuada exercia de fato o poder de mando sobre as prestadoras de serviço HERTA e DARCI POSSAMAI.

Há unicidade na linha de comando com procuração outorgada por todas as empresas envolvidas no processo produtivo e a composição societária das sociedades empresárias se dá com integrantes da mesma família e funcionários ou ex-funcionários das empresas.

Todas exploram a mesma atividade econômica no mesmo parque industrial, no mesmo endereço, com quadro único de empregados, restando comprovado que todos os empregados trabalham de fato para a autuada.

Os segurados prestam serviço de forma habitual em funções que não se prestam a serviço autônomo, permanecem cumprindo horário nas dependências da recorrente, e são a ela subordinados.

Ademais, a própria recorrente afirma em suas razões que o serviço é prestado com a colaboração mútua, por praticidade e comodidade, visando a redução de custos.

Destarte, é de se informar à recorrente, que a forma escolhida para reduzir seus custos, não encontra guarida na legislação vigente, porquanto trata de uma simulação na contratação formal de mão de obra por empresas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresa e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, onde estão obrigadas apenas ao recolhimento da contribuição relativa à cota do empregado e dispensadas da contribuição patronal, ao passo que não possuem receita tampouco estrutura operacional para manter uma linha de produção, o que vem a ser suprido pela suposta “tomadora dos serviços”, no caso a recorrente, que é a responsável por toda a receita advinda do faturamento com a produção, mas que não possui mão de obra no processo produtivo e por isso se ilide do pagamento da cota patronal das contribuições previdenciárias.

Da forma como disposta esta relação entre as pessoas jurídicas envolvidas é notório o prejuízo causado à Seguridade Social, pois a mão de obra empregada no processo produtivo não serve de base para a incidência da contribuição previdenciária, pois se dá em empresas que possuem um baixo faturamento, o que lhes permite ser optantes do SIMPLES, enquanto a receita fica para a empresa que deve contribuir também com a cota patronal das contribuições previdenciárias, mas por possuir um reduzido número de empregados, pouco recolhe, ou seja, a Previdência Social é que vai arcar com a sangria em seus cofres, na medida em que a mão de obra que produziu o alto faturamento, não serve de base para a incidência contributiva previdenciária.

Reitero que por todos os dados constantes do processo é possível aferir que os serviços são prestados por empresas interpostas na contratação formal de mão de obra, servindo para a recorrente se elidir do pagamento da cota patronal da contribuição previdenciária.

Desta forma, correta está a constituição do crédito previdenciário, relativamente às folhas de pagamento das empresas interpostas, cujos valores foram tomados como salário de contribuição para a incidência da contribuição patronal de responsabilidade da recorrente.

Foi desconsiderada a prestação de serviço através da empresa interposta, por todas as circunstâncias, motivos e evidências relatadas na notificação, para considerar toda a mão de obra empregada no processo produtivo da recorrente como de sua responsabilidade quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias.

A capacidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil em desconsiderar contratos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo é muito clara na leitura da legislação previdenciária em conjunto com o Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o disposto no parágrafo único do artigo 116 do CTN:

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Pela leitura do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 e do parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, também fica claro que o Auditor Fiscal da Previdência Social pode desconsiderar o contrato pactuado, quando o segurado preencher as condições referidas no inciso I do *caput* do art. 9º do Decreto.

LEI N.º 8.212/91

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar 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 normatizar 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.

DECRETO N.º 3.048/99

Art. 229. (...)

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as

condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado (grifei).

O referido art. 9º traz o rol de segurados obrigatórios da Previdência Social. No inciso I estão as situações de enquadramento dos segurados empregados, sendo que a relação pactuada nos contratos desconsiderados nessa notificação pode ser observada na alínea "a" (idêntica redação do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212/91):

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;

No mesmo sentido, também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região já vinha decidindo, não deixando dúvidas quanto a essa possibilidade:

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.

1 - A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social.

2 - No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação. Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que não se ofenda ao princípio da legalidade, ou para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.

3 - Apelação a que se nega provimento.

(AMS n.º 89.04.07954-3-PR, Ac. TRF 400003018, de 20/02/92, 1ª Turma, Rel. Juiz Hadad Viana, DJ de 18/03/92, pág. 5937).

A desconsideração das empresas prestadoras de serviços, decorreu da realidade fática encontrada pela fiscalização, qual seja, a existência de relação de emprego entre as pessoas físicas e a empresa ora autuada. E, diante de tal situação, a fiscalização previdenciária tem o poder-dever de perquirir acerca da real natureza da relação de trabalho para fins de cobrança da contribuição previdenciária devida. Este é também o entendimento do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. EQUÍVOCO NA INDICAÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA. PRELIMINAR SUPERADA. OBJETO DA AÇÃO ORIGINÁRIA: ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL EM RAZÃO DA INCOMPETÊNCIA DO INSS PARA CARACTERIZAR RELAÇÃO DE EMPREGO. FUNDAMENTO DA SENTENÇA E DO ACÓRDÃO (RESCINDENDO) DE PROCEDÊNCIA DO PEDIDO: INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO

"AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES" (ART. 30, DA LEI N.º 7.787/89).

CARACTERIZAÇÃO DE ERRO DE FATO (ART. 485, IX, DO CPC). DESCONSTITUIÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA E NOVO JULGAMENTO. DETENÇÃO PELO INSS DE PODERES PARA RECONHECER RELAÇÃO DE EMPREGO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO CARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE PROVA ACERCA DA CONDIÇÃO DE TRABALHADOR AUTÔNOMO, A INFIRMAR A AUTUAÇÃO FISCAL. PROCEDÊNCIA.

...

6 .A FISCALIZAÇÃO DO INSTITUTO NACIONAL DE SEGURO SOCIAL DETÉM PODERES PARA PERQUIRIR ACERCA DA NATUREZA DA RELAÇÃO DE TRABALHO QUE VINCULA DUAS OU MAIS PESSOAS, PARA FINS DE COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA, CONFORME SEJA O CASO. A ATUAÇÃO INVESTIGATIVA DOS FISCAIS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ESTÁ VOLTADA AO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA, À PERFECTIBILIDADE DE EFEITOS PREVIDENCIÁRIOS. O RECONHECIMENTO DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, PARA ESSA FINALIDADE ESPECÍFICA, NÃO TRANSBORDA PARA ALCANÇAR A GERAÇÃO DE EFEITOS TRABALHISTAS, DA MESMA FORMA QUE NÃO PODE FICAR ATRELADO AOS RESULTADOS QUE DECORRERIAM DE EVENTUAL CONTENDA NA JUSTIÇA ESPECIALIZADA, ALTERCAÇÃO ESTA CUJO AJUIZAMENTO FICA NA DEPENDÊNCIA DA VONTADE DO EMPREGADO. A IDENTIFICAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO, NA VIA ADMINISTRATIVA, CONSTITUI UMA FASE PRÉVIA E INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO DO TRIBUTO PELO AGENTE ARRECADADOR.

7 .HOMENAGEM AO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE SE, DA REALIDADE FÁTICA, EMERGE CARACTERIZADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, NÃO HÁ COMO DEIXAR DE SE RECONHECER OS EFEITOS QUE DELA DECORREM PELO FATO DE NÃO ESTAR, A RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, DOCUMENTALMENTE REGISTRADA COM ESSA CONFIGURAÇÃO.

8 .DEMONSTRADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, PELAS PROVAS COLIGIDAS AOS AUTOS, NÃO INFIRMADAS PELA PARTE RÉ.

9 .PROCEDÊNCIA DO JUDICIUM RESCISSORIUM.

(AR 2675 PE, Ac. TRF 500066668, Pleno, dec. unân. De 25/09/2002, DJ de 02/12/2002, pág. 575, Rel. Des. Fed. Francisco Cavalcanti).

Impossível negar-se a existência de "prejuízo" para a Previdência Social, advindo com a prestação de serviços nos moldes em que feitos, já que não há recolhimento de contribuições previdenciárias na relação havida entre duas pessoas jurídicas.

Por derradeiro, é de se ressaltar que a autoridade lançadora não se baseou em meros indícios, mas sim em um conjunto de documentos e outros elementos observados durante a fiscalização. Saliento, ainda, que não ocorreu a despersonalização da pessoa jurídica, mas a análise conjunta da situação fática e de todos os elementos colhidos durante a ação fiscal que permitiu caracterizar os vínculos com a Previdência Social dos segurados que prestavam serviço através das empresa interpostas para com a recorrente. Pode-se verificar que os serviços prestados estão ligados à atividade meio e fim da autuada, são efetuados nas dependências dessa, mediante remuneração mensal, com caráter não eventual.

Também, o Tribunal Superior do Trabalho já se pronunciou pela ilegalidade da contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador, quando existente a pessoalidade e subordinação, como no presente caso.

Enunciado do TST

Nº 331 Contrato de prestação de serviços. Legalidade - Revisão do

Enunciado nº 256 - O inciso IV foi alterado pela [Res. 96/2000](#) DJ 18.09.2000

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6019, de 3.1.74).

Reitero que a desconsideração da pessoa jurídica não está declarando nula a personificação, mas quer dizer que a mesma é ineficaz para a prática de determinados atos como a prestação de serviços que aqui se evidenciou.

Por este motivo, é desnecessário aguardar o desfecho do processo relativo à baixa de ofício das empresas terceirizadas. Naquele processo as empresas envolvidas poderão se manifestar e levar suas razões acerca do que estiver sendo tratado naquele processo.

Este auto de infração não está tratando da despersonalização da pessoa jurídica, apenas não está considerando a interposição de pessoa jurídica na prestação de serviços por empregados na atividade fim da recorrente.

No que se refere à existência de “grupo econômico de fato”, é de se ver que não procede o argumento da recorrente de que não há nos autos prova da existência de grupo econômico. O relatório fiscal foi detalhado ao especificar a existência e configuração do grupo econômico entre as empresas CERÂMICA RAINHA LTDA E UNICERÂMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS CERÂMICOS LTDA., na medida em que há comunhão de sócios e objetivos sociais, houve utilização em comum de empregados entre as empresas integrantes do grupo. Há atuação de empresas na mesma unidade, utilizando-se da estrutura do grupo. Há representação em comum das empresas, ocorreu movimentação financeira entre as sociedades integrantes do grupo, por meio de pagamento de despesas de uma empresa pela outra, existem inúmeros documentos da UNICERÂMICA assinados por segurados empregados da recorrente, há pagamentos de notas fiscais da UNICERÂMICA pela recorrente, ambas são

responsabilizadas em reclamações trabalhistas, o controle de pessoal, na área de recursos humanos é efetuado por um único funcionário para todas as empresas, há pagamentos realizados pela UNICERÂMICA de despesas efetuadas por empregados das prestadoras HERTA CIA.LTDA e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA. E, ainda é de se ver que a partir de 04/2010 a empresa UNICERÂMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS CERÂMICOS LTDA. sucedeu a recorrente assumindo o seu faturamento e a prestação de serviços de todos os empregados e contribuintes individuais alocados nas empresas optantes do SIMPLES.

Por tudo isso, entendo que a fiscalização demonstrou de fato a existência do grupo econômico. Mesmo porque o grupo é caracterizado pela manutenção das personalidades jurídicas autônomas, apenas operacionalmente é que há a comunhão de recursos materiais e de pessoal.

Há caracterização do grupo econômico, conforme art. 2º, parágrafo 2º do Decreto-Lei nº 5.452 (CLT).

§ 2º - Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Já, a solidariedade do grupo econômico está prevista expressamente na lei previdenciária, art. 30, inciso IX da Lei nº 8.212 de 1991:

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei; (Ver § 4º do art. 2º da Lei nº 9.719/98)

Portanto, correta a identificação dos sujeitos passivos como responsáveis solidários.

Ainda com relação a arguição de nulidade da autuação porque o sigilo bancário foi quebrado sem ordem judicial, não possui razão a recorrente, posto que os extratos bancários foram fornecidos pela própria autuada, que entregou os documentos para serem examinados, não havendo que se falar em quebra de sigilo ou autorização judicial para tanto.

Portanto, ao constatar a prestação de serviços por empregados para a recorrente, o fisco lavrou o presente Auto de Infração de Obrigação Acessória referente ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja a falta de informação em GFIP de toda a remuneração paga aos segurados que lhe prestaram serviço, no período de 03/2007, 07/2007 a 11/2008, frente a desconsideração dos serviços prestados por interpostas pessoas jurídicas.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos aos pagamentos efetuados aos segurados que lhe prestaram serviço, frente à desconsideração da prestação por interpostas pessoas jurídicas, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Art.284. A infração ao disposto no [inciso IV do caput do art. 225](#) sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem

o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do art. 283, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o inciso I, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, as multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, já na redação da Lei n.º 11.941/2009, nestas palavras:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

No caso em tela, o Fisco ao aplicar a multa fez um somatório da multa moratória de 24% pelo descumprimento da obrigação principal mais a multa de cem por cento relativas as contribuições não declaradas e comparou-as com a multa de ofício de 75%. Mas, quanto a aplicação de multa nos autos de infração de omissão de fatos geradores em GFIP, meu entendimento é que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n º 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

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

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

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n º 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n º 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n º 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n º 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei n º 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da

Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A multa, então, deve ser aplicada na forma do art. 32 A, I da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009:

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora