



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

**Processo n°** 13971.722605/2011-81  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-003.156 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de maio de 2014  
**Matéria** Caracterização Segurado Empregado: Pessoa Jurídica  
**Recorrente** CERÂMICA RAINHA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

SIMPLES NACIONAL. REGIME SIMPLIFICADO DE RECOLHIMENTO. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO DA NATUREZA DO TRIBUTO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO SIMULADO E DESVELAMENTO DO NEGÓCIO DISSIMULADO. APLICAÇÃO DA LEI TRIBUTÁRIA AO NEGÓCIO DISSIMULADO. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS DO NEGÓCIO SIMULADO.

Estabelece o art. 146, d, da Constituição Federal que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a “definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso” (...) “das contribuições previstas no art. 195, I “. Portanto, a denominada contribuição da empresa incidente sobre a folha de salário e demais rendimentos do trabalho pode, a teor do referido dispositivo, ser objeto de regime especial ou simplificado. Dando concretude ao art. 146, d, da CF, a Lei Complementar n° 126/06 estipula que o Simples Nacional engloba a contribuição patronal previdenciária prevista no art. 22 da Lei n° 8.212/91 (art. 13). Portanto, a contribuição prevista no art. 13 da Lei Complementar n° 126/06 é a mesma prevista no art. 22 da Lei n° 8.212/91, ainda que o recolhimento seja feito em regime simplificado.

Por tais razões, na situação em que a autoridade fiscal, para fim específico, supera o negócio jurídico simulado - prestação de serviços por segurados para empresa de “fachada” sujeita ao regime simplificado - para aplicar a lei tributária ao negócio jurídico dissimulado - prestação de serviços por segurados diretamente para a recorrente -, a parcela recolhida na sistemática do SIMPLES pela contratada - ato simulado - deve ser aproveitada para abatimento do valor do débito lançado.

**DECADÊNCIA.** O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de

24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado:

#### 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)

#### DESCARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇO PRESTADO POR PESSOA JURÍDICA -ENQUADRAMENTO COMO SEGURADO EMPREGADO.

Presentes os requisitos previstos no art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei 8.212/91, regular e legal se mostra a descaracterização de pessoa jurídica com o efetivo enquadramento como segurados empregados, nos termos do §2º, do artigo 229, do Decreto n.º 3.048/99. 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.

#### MULTA MORATÓRIA E DE OFÍCIO

A aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, até a competência 11/2008, traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontra o processo de constituição do crédito tributário e se mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96.

A partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, multa de ofício. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

#### MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa constante do artigo 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, duplicada na forma como disposto pelo parágrafo 1º, quando restar comprovada a situação fraudulenta, visando a elisão do recolhimentos das contribuições previdenciárias

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 maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, devendo a parcela recolhida na sistemática do SIMPLES pela contratada (ato simulado), correspondente à contribuição previdenciária patronal, ser aproveitada para abatimento do valor do débito lançado no sujeito passivo. Vencida a Conselheira Relatora e o Conselheiro Arlindo da Costa e Silva. O Conselheiro André Luís Mársico Lombardi fará o voto divergente vencedor, relativamente a esta matéria. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos foi negado provimento ao recurso e desconsiderada a prestação de serviço através da empresa interposta, para considerar toda a mão de obra empregada no processo produtivo do sujeito passivo como de sua responsabilidade quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias. Por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do art. 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.876/99, para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n.º 449 de 2008, ou seja, até a competência 11/2008, inclusive. Vencidos na votação os Conselheiros Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 449/2008 (art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da MP n.º 449/2008 c/c art. 61, da Lei n.º 9.430/96).

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Relatora e Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Redator Designado

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

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, - AIOP, foi lavrado em 29/11/2011, cientificado ao sujeito passivo em 16/12/2011 e refere-se às contribuições previdenciárias e àquelas referentes aos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados considerados empregados da notificada, frente à desconsideração da prestação de serviço por interpostas pessoas jurídicas, HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. EPP e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA., no período de 01/2006 a 12/2008.

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 detêm 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. 720/1287, 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. 1369, que foi cientificada da autuação através de registro postal em 09/12/2011.

A autuada apresentou impugnação e Acórdão de fls.1736/1786, 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) a incompetência da previdência para reconhecer vínculo empregatício, já que é competência exclusiva da Justiça do Trabalho;
- c) a inexistência de vínculo que se sujeite à contribuição previdenciária;
- d) a inexistência de grupo econômico;
- e) a decadência quinquenal;
- f) que deve ser procedida a compensação dos recolhimentos do SIMPLES;
- g) a inexistência dos requisitos para a aplicação da multa qualificada;
- h) que não se vale de empresas de fachada para o desempenho de suas atividades, que é empresa séria e cumpridora de suas obrigações tributárias;
- i) que não impôs nenhum obstáculo à fiscalização e apresentou todos os documentos;
- j) que é da fiscalização ônus probatório e o fiscal não apresentou elementos suficientes para justificar a autuação;
- k) 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;
- l) que os profissionais mais qualificados, embora funcionários de uma empresa, prestam serviços autônomos a outras nas horas vagas, o que não é proibido;
- m) que aderiu ao parcelamento do débito anterior devido a planejamento estratégico e não porque tenha concordado com ele;
- n) que a empresa HERTA existe e seu endereço também;

- o) 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;
- p) que a prestação de serviços não é exclusiva, sendo que o auditor pinçou notas para comprovar seu raciocínio;
- q) que a recorrente e a UNICERÂMICA são empresas distintas e autônomas, somente seus sócios detêm laços familiares;
- r) 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;
- s) que é absurdo falar em sucessão empresarial da recorrente pela UNICERÂMICA, que inclusive é mais antiga que a recorrente,
- t) que não pode se manifestar sobre o faturamento das outras empresas;
- u) que não houve transferências bancárias para pagamento de despesas de outras empresas;
- v) que não houve transferência de empregados para outras empresas e sim rescisões, apenas não foram pagas as verbas rescisórias, devido à péssima situação financeira;
- w) que não pagou despesas de funcionários de outras empresas, apenas deslocamentos; que os registros devem ter ocorrido por algum equívoco na contabilidade;
- x) 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 reclamatórias trabalhistas;
- y) que não há dependência econômica ou administrativa entre as empresas e a simples participação no grupo econômico não gera solidariedade;
- z) que a autuação é nula porque a autoridade fiscal quebrou o sigilo bancário sem autorização judicial;
- aa) que a multa imposta de 150%, deve ser revista por ser demais gravosa e confiscatória.

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.

CÓPIA

## Voto Vencido

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

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

### Da Preliminar

A recorrente alega que devem ser excluídas do lançamento competências cujos créditos encontram-se extintos pela homologação tácita exposta no artigo 150§4º, do Código Tributário Nacional.

No entanto, não possui razão a recorrente.

O Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08, publicada em 20/06/2008, cujos efeitos são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, obrigando ao seu cumprimento todos os órgãos judiciais e administrativos, *in verbis*:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

...

*Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.*

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional, ou seja, havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do Código Tributário Nacional. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do Código Tributário Nacional.

Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado:

*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.*

No caso em tela, por tudo o que foi evidenciado na auditoria fiscal e minuciosamente relatado no Relatório Fiscal de fls. 02/49, entendo que restou evidente a simulação da contratação de empregados através de interpostas pessoas jurídicas, no caso HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. E DARCI POSSAMAI e CIA LTDA., constituídas para assumir a mão de obra necessária à cadeia produtiva da autuada, mas com um faturamento que lhe permitisse optar pelo Sistema de Pagamento de Imposto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, com o claro objetivo de não recolher as contribuições patronais destinadas à seguridade social, sobre tal mão de obra.

Neste caso, a contagem do prazo decadencial deve obedecer ao disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, não havendo competências decadentes no lançamento, que abrange o período de 01/2006 a 12/2008, e foi cientificado ao sujeito passivo em 16/12/2011.

### Do Mérito

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. 720 e seguintes dos autos.

Com relação à composição societária, me reporto integralmente ao relatório fiscal, fls. 02/49, 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, tributada pelo lucro real, 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. 720 a 1287, 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, quanto em correspondência enviada ao estabelecimento bancário solicitando a transferência de tais valores, fls. 720/722, bem como a existência de 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, reclamatórias 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:*

*1- 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.*

...

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/09/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 16/09/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 08/10/2014 por LIEGE LACROIX THOMA  
SI

Impresso em 13/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 despersonificação da pessoa jurídica, apenas não está considerando a interposição de pessoa jurídica na prestação de serviços por empregados na atividade fim da recorrente. Apenas para corroborar o entendimento, é de se ver que vigora no Direito Previdenciário o Princípio da Primazia da Realidade sobre a Forma, portanto, constatada divergência entre o que realmente foi ajustado numa determinada relação jurídica e as condições averiguadas na sua execução, deve prevalecer a realidade dos fatos. Quando há discrepância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em documentos ou acordos, prevalece a realidade dos fatos, o que vale é a natureza das funções exercidas pelos segurados no caso concreto.

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 porquê 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 n.º 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 n.º 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.

Quanto ao pedido de aproveitamento das contribuições arrecadadas pelas empresas prestadoras de serviço, na condição de optantes do SIMPLES, o mesmo não pode ser aceito, eis que se tratam de contribuições diversas.

A compensação como modalidade de extinção do crédito tributário está prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional. O mesmo diploma legal, artigos 170 e 170-A, prevê regras gerais sobre a matéria; as regras específicas são objeto de lei ordinária. Transcrevemos abaixo os artigos do CTN que tratam da compensação:

*“Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...)*

*II - a compensação;”*

*“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

*Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”*

*“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.” (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

O Plano de Custeio da Seguridade Social, Lei n. 8.212/91, art. 89, que ora transcrevemos, traz comando no sentido de que somente serão compensados os valores pagos ou recolhidos indevidamente a título de contribuição para a Seguridade Social.

*“Art.89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido”. (Redação dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.1995)*

O direito à compensação surgirá após o pagamento indevido de contribuição destinada à Seguridade Social, de atualização monetária, de multa ou de juros de mora, observado que a compensação deverá ser realizada pelo contribuinte que recolheu os valores indevidamente, com contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, excluídas as destinadas para Outras Entidades ou Fundos (Terceiros). Portanto, não há como proceder à compensação neste auto de infração de obrigação principal de falta de recolhimento de contribuições patronais incidentes sobre a remuneração de segurados que prestaram serviço à recorrente através de interpostas pessoas jurídicas, com valores recolhidos por estas pessoas jurídicas em DARF's relativos a pagamento mensal unificado das contribuições e impostos enquanto optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte SIMPLES.

Os recolhimentos efetuados pelas empresas HERTA CIA.LTDA e DARCI POSSAMAI E CIA. LTDA na sistemática do Simples, não se prestam à Recorrente para fins de compensação em razão de não se configurarem como indevidos, não se consubstanciam em créditos de titularidade da Recorrente e não se enquadram na hipótese de compensação/restituição assentada no art. 89 da Lei nº 8.212/91.

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.

No que se refere à aplicação da multa, é de se notar que no caso em tela, o fisco ao promover a aplicação da multa, efetuou uma comparação entre a multa de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, acrescida da multa pelo descumprimento de obrigação acessória e pela multa imposta pela legislação vigente quando do lançamento, multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, da lei n.º 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte, que do resultado se mostrou a multa de ofício, sendo então aplicada.

Contudo, 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 n.º 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 n.º 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.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores até a competência 11/2008, traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontra o processo de constituição do crédito tributário e se mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, mais

precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96, já transcrito anteriormente.

A partir da competência 12/2008, deve ser aplicada a multa constante do artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009.

Quanto aos argumentos da recorrente de que não houve ânimo de fraude, me reporto integralmente ao relatório fiscal de fls.02/49, que muito bem sustentou a autuação procedida, permitindo que da sua leitura se vislumbrasse a situação encontrada pelo fisco, trazendo elementos de prova e convencimento, mostrando que houve prejuízo para a seguridade social que deixou de receber as contribuições previdenciárias patronais sobre a mão de obra utilizada pela recorrente.

Assim, está correta para a competência 12/2008, a aplicação da multa nos moldes da MP n.º 449/08, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, que excluiu do ordenamento jurídico a gradação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91, conferindo-lhe outras condições, eis que se tratando de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de contribuições previdenciárias pagas em atraso, a multa de mora a ser aplicada será de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, contados a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento, limitado a vinte por cento:

**Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941/2009).*

**Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996**

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei n.º 9.716, de 1998)*

Quando se tratar de lançamento de ofício, como no caso da presente notificação fiscal de lançamento de débito –NFLD, a legislação superveniente determinou a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio:

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).*

**Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**

*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)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.*

*§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.*

Quanto à aplicação da multa qualificada é de se ver que está prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44. O inciso I e §1º deste dispositivo, acima transcrito, determina :

*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)*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim dispõem:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Por tudo que foi exposto no relatório fiscal e que delinearão a conduta da autuada, como já referi na preliminar, entendo que restou evidente a simulação da contratação

de empregados através de interpostas pessoas jurídicas, no caso HERTA INDÚSTRIA CERÂMICA LTDA. E DARCI POSSAMAI e CIA LTDA., constituídas para assumir a mão de obra necessária à cadeia produtiva da autuada, mas com um faturamento que lhe permitisse optar pelo Sistema de Pagamento de Imposto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, com o claro objetivo de não recolher as contribuições patronais destinadas à seguridade social, sobre tal mão de obra.

Cotejando o procedimento da autuada com os dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a simulação na contratação de empregados pela CERÂMICA RAINHA LTDA. através de interpostas pessoas jurídicas com o objetivo de afastar as contribuições patronais sobre a folha de pagamento, na definição de fraude contida no art. 72 da Lei 4.502/64, acima transcrito.

Destarte, entendo cabível a duplicação da multa de ofício de 75%, contida no artigo 44 da Lei n.º 9430/96, com a redação dada pela Lei n.º 11.448/2007, para a competência de 12/2008..

Faço referência a parte do voto proferido na APELAÇÃO CÍVEL Nº 2002.71.07.013695-7/RS, TRF 4 Região, Desembargador Vilson Darós, DOU de 13/06/2007, que trata de assunto similar:

*Na presente situação, as empresas terceirizadas estão vinculadas ao SIMPLES, submetendo-se a regime tributário diferenciado. Como elas assumem atividades que deveriam, originalmente, pertencer à contratante, empresa de grande porte, acabam avocando desta seus encargos fiscais, mas, em contrapartida, submetidas ao regime especial. Tal fato, além de fraudar a atividade fiscal, compromete a finalidade do sistema tributário, já que o SIMPLES foi instituído como forma de estimular o crescimento de pequenas empresas, e não de aliviar as despesas de grandes empreendimentos. Estes devem arcar com os valores que lhes são compatíveis, sendo-lhes vedada a utilização do serviço terceirizado como forma de amenizar os encargos tributários.*

*Com isso, não se está dizendo que uma terceirização legítima poderia ser desconsiderada para abrir espaço à ação arrecadadora do Fisco. O que se afirma, no caso, é que o serviço terceirizado perde sua legitimidade quando atinge o processo principal da empresa, adentrando em suas atividades essenciais, caracterizando fraude trabalhista e, inclusive, fiscal.*

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso para que a multa moratória seja aplicada considerando as disposições contidas no artigo 35, II da Lei n.º 8.212/91, para o período até 11/2008.

(assinado digitalmente)  
LIEGE LACROIX THOMASI – Relatora

## Voto Vencedor

### Conselheiro André Luís Mársico Lombardi, Redator Designado

Em que pese a substancial argumentação da ilustre Relatora, ousamos discordar quanto ao não aproveitamento da parcela recolhida pela contratada na sistemática do SIMPLES para abatimento do valor do débito lançado no sujeito passivo, conforme razões a seguir expostas.

Estabelece o art. 146, *d*, da Constituição Federal que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a “definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso” (...) “das contribuições previstas no art. 195, I “. Portanto, a denominada contribuição da empresa incidente sobre a folha de salário e demais rendimentos do trabalho pode, a teor do referido dispositivo, ser objeto de regime especial ou simplificado.

Dando concretude ao art. 146, *d*, da CF, a Lei Complementar nº 126/06 estipula que o Simples Nacional engloba a contribuição patronal previdenciária prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91 (art. 13). Portanto, a contribuição prevista no art. 13 da Lei Complementar nº 126/06 é a mesma prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91, ainda que o recolhimento seja feito em regime simplificado.

Por tais razões e considerando que a autoridade fiscal, para fim específico, superou o negócio jurídico simulado (prestação de serviços por segurados para empresa de “fachada” - contratada) para aplicar a lei tributária ao negócio jurídico dissimulado (prestação de serviços por segurados diretamente para a recorrente), entendo que parcela recolhida na sistemática do SIMPLES pela contratada correspondente à contribuição previdenciária patronal, que é consequência do ato simulado, deve ser aproveitada para abatimento do valor do débito lançado como desvelamento do ato dissimulado.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Redator Designado