



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

**Processo nº** 13984.000679/2007-37  
**Recurso nº** 244.536 Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-00.697 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2010  
**Matéria** CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO: PESSOA JURÍDICA  
**Recorrente** MAP HOTÉIS S/A  
**Recorrida** DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA DE FLORANÓPOLIS/SC

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2006

**DISCRIMINAÇÃO DOS FATOS GERADORES. INSUFICIÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

O lançamento deve discriminar os fatos geradores das contribuições previdenciárias de forma clara e precisa, bem como o período a que se referem, sob pena de nulidade.

A falta da evidenciação do fato gerador implica na nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que descumprido o artigo 10, do Decreto n.º 70.235/72.

Processo Anulado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara/ 2ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em anular o auto de infração/lançamento, nos termos do relatório e voto da Conselheira Relatora. Vencidos os Conselheiros Marco André Ramos Vieira e Arlindo da Costa e Silva. Apresentou declaração de voto o Conselheiro Marco André Ramos Vieira.

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente

  
LIEGE LACROIX THOMASI - Relatora



Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo Costa e Silva, Manoel Coêlho Arruda Júnior, Thiago D'Avila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (presidente).

## Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, que de acordo com o relatório fiscal de fls. 57/64, teve como fatos geradores as remunerações pagas a segurados considerados empregados frente à desconsideração da prestação de serviço por pessoa jurídica, no período de 03/1999 a 03/2006.

A notificação foi lavrada em 11/07/2006, com ciência pelo sujeito passivo em 19/07/2006.

O relatório fiscal diz da existência de uma simulada partilha de empresas, que funcionam num mesmo estabelecimento a fim de usufruir do tratamento dispensado pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES. Assim, no mesmo endereço da recorrente MAP HOTÉIS S/A, funcionam também HOTÉIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA. E FIRENZE RESTAURANTE LTDA., onde está a mão de obra necessária ao para o funcionamento do empreendimento, enquanto o faturamento maior se dá na empresa notificada que não possui empregados.

Os elementos de convencimento expostos pela auditoria fiscal, explicitam que as empresas HOTÉIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA. E FIRENZE RESTAURANTE LTDA não poderiam ter optado pelo SIMPLES, em vista da restrição exposta no artigo 9º, IX da Lei n º 9.317/96, pois os sócios fazem parte de outras empresas, ou tiveram que ter a participação ajustada para menos de 10% no capital social, para se adequar à legislação; que os empregados da recorrente foram transferidos para as empresas optantes do SIMPLES; que houve uma simulação de arrendamento das instalações da recorrente para HOTÉIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA; que a receita do empreendimento passou a ser comprovada com notas emitidas tanto pela HOTÉIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA, como pela MAP HOTÉIS S/A e pela FIRENZE RESTAURANTE LTDA.

Aduz o relatório que não é o caso de se representar administrativamente perante à Secretaria da Receita Federal para a exclusão das empresas do SIMPLES, pois as empresas nem existiram

Desta forma, foram constituídos, na notificação, os créditos previdenciários relativos à folha de pagamento das empresas interpostas, quanto à parte patronal e incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados. Os valores descontados dos segurados empregados e recolhidos em época própria, foram considerados no lançamento.

O contribuinte interpôs defesa tempestiva e Decisão-Notificação de fls.243/268, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, arguindo em síntese:

- a) a ausência de fundamento legal para a desconsideração das pessoas jurídicas HOTÉIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA e FIRENZE RESTAURANTE LTDA.;

X 2 

- b) que o disposto no parágrafo único do artigo 116, do CTN, depende de lei ordinária para ser aplicado e só entrou em vigor em 2001, não podendo desconsiderar atos jurídicos perfeitos;
- c) que a transferência dos empregados se deu com o aval do ministério do trabalho; que não existe qualquer vínculo entre os empregados da HOTÉIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA e FIRENZE RESTAURANTE LTDA.;
- d) que a recorrente no intuito de encerrar suas atividades arrendou suas instalações para a HOTÉIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA, que por sua vez terceirizou o serviço de restaurante à empresa FIRENZE;
- e) que objetivamente não foi caracterizada a simulação supostamente havida;
- f) faz referência a depoimentos prestados pelos sócios das empresas no inquérito policial 002/2006, onde restou demonstrado que a intenção dos mesmos não era burlar a legislação tributária;
- g) que não é possível a desconsideração das pessoas jurídicas, pois não há qualquer elemento que comprove a simulação do negócio jurídico;
- h) que é normal no ramo hoteleiro o fracionamento de atividades;
- i) que os pagamentos efetuados pelas empresas desconsideradas como tal devem ser aproveitados;
- j) argui a decadência para as competências anteriores a 19 de julho de 2001;
- k) que a cobrança do SAT deveria ter sido através de lei complementar; que a Lei nº 8.212/91 é inconstitucional e ilegal ao delegar para o decreto a tarefa de regulamentar os conceitos de atividade preponderante e níveis de risco;
- l) que a cobrança do INCRA é ilegal, não podendo ser cobrado de empresas urbanas após a Constituição Federal de 1988;
- m) que a cobrança para o SEBRAE é também ilegal, pois deveria ter sido instituída por lei complementar, já que é uma nova contribuição.

Requer o provimento do recurso para reformar a decisão recorrida a fim de que seja anulada a notificação. Junta termos de declarações dos sócios das empresas e documentos relativos ao arrolamento de bens para garantia de instância.

É o relatório.



3

## Voto

Conselheira LIEGE LACROIX THOMASI, Relatora

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

### Da Preliminar

A notificação refere-se a desconconsideração de serviços prestados através de pessoas jurídicas no período de 03/1999 a 03/2006, e foi cientificada ao sujeito passivo em 17/07/2006.

Portanto, é de se observar a decadência, já que nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, 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:

*“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *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*

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem observar a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. 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 CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. 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.

Portanto, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 acatar a decadência até a competência 11/2000, com base no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional:

*Art. 173 O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.  
(grifei)*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento*

Do Mérito

De acordo com o relatório fiscal da notificação, o crédito previdenciário decorre da situação fática existente de que foram criadas duas empresas, que optarem pelo SIMPLES de forma irregular porque os sócios possuíam participação maior do que 10% do capital de outra empresa, cuja receita ultrapassava o limite imposto pelo inciso II, do artigo 2º, da Lei nº 9.317/96.

A fiscalização também diz que os encargos trabalhistas foram transferidos da recorrente para a empresa Hotel Map Hospedagem e Eventos Ltda., optante do SIMPLES, que desta forma passa a recolher apenas a contribuição previdenciária descontada dos segurados; que a Sra. Justina Pereira, diretora administrativa da recorrente até 03/1999, teve seu contrato de trabalho transferido para a empresa optante do SIMPLES, assim como a Sra. Rita Parizotto, diretora da recorrente e o Sr. Rogério Furtado Muniz, sócio da empresa Firenze Restaurante Ltda., também estão registrados como empregados da mesma, para não recolher a contribuição previdenciária devida sobre a remuneração dos segurados que exercem funções de gerência ou administração das empresas.

O relatório fiscal da NFED também traz que partir de 1999, a receita passou a ser comprovada pelas notas fiscais da empresa Hotel Map Hospedagem e Eventos Ltda, porém

5

no final dos exercícios de 2003 e 2004, foram emitidas notas fiscais da recorrente Map Hotéis S/A. E em 2005, também notas fiscais da empresa Firenze Restaurante Ltda.

Não obstante, os fatos trazidos pela auditoria fiscal, quanto à transferência de empregados da recorrente para outra empresa optante pelo SIMPLES, o que realmente tem sido adotado por algumas empresas com o intuito de se ilidir do pagamento da cota patronal das contribuições previdenciárias, entendendo que pelos elementos constantes do relatório fiscal os fatos enunciados não restaram explicitados, comprovados.

No caso de desconconsideração dos serviços prestados através de empresas interpostas que são optantes do SIMPLES, é de se notar que a fiscalização não está desconconsiderando a opção da empresa em si, o que somente pode ocorrer após pronunciamento da Receita Federal sobre o fato. À época do lançamento, a fiscalização da Receita Previdenciária tinha a prerrogativa de desconconsiderar a prestação dos serviços através da interposição de empresas, desde que comprovado que a operação visava apenas a elisão do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária, e cobrar na empresa principal, ou “mãe”, a respectiva contribuição. Porém, não podia excluir do SIMPLES a empresa sob o argumento de que a mesma nunca existiu. Tal afirmação não procede, pois o contrato social da empresa, registrado na Junta Comercial consta das fls. 108/110.

A forma como a operação entre as empresas se desencadeou, a suposta simulação na criação de empresas para se ilidir do recolhimento de contribuição previdenciária deveria estar demonstrada no relatório fiscal de uma forma mais elucidativa e conclusiva. Apesar de algumas empresas recorrerem a terceirização de serviços para se ilidir do recolhimento da cota patronal da contribuição previdenciária e tal fato mereça ser coibido pelo fisco, entendendo que os elementos trazidos não foram suficientes para demonstrar como isso efetivamente ocorreu na empresa recorrente. A simples descrição de que os funcionários foram transferidos de uma empresa para outra, de que duas diretoras também tiveram seus contratos transferidos para uma empresa optante pelo SIMPLES e de que um sócio foi também registrado como empregado, não me parece suficiente para a descaracterização dos serviços prestados pelos empregados das empresas optantes para se dizer que os mesmos estão vinculados à recorrente.

Entendo que deveria estar demonstrada no processo, a relação existente em cada uma das empresas no que se refere ao faturamento versus mão de obra sem encargos e o número de vínculos, concluindo que as empresas inscritas no SIMPLES, possuem mão de obra registrada além de suas possibilidades financeiras. E que, portanto, o pagamento de suas despesas advém da recorrente. Teria que estar evidenciado que as optantes pelo SIMPLES, são apenas empresas interpostas na contratação formal de mão de obra, servindo para a recorrente se elidir do pagamento da cota patronal da contribuição previdenciária.

Embora a Secretaria da Receita Federal do Brasil tenha capacidade em desconconsiderar contratos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo, conforme a leitura da legislação previdenciária 33 da Lei n.º 8.212/91, com o parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, em conjunto com o Código Tributário Nacional - CTN, parágrafo único do artigo 116 do CTN, não vislumbrei no relatório fiscal da notificação os fatos determinantes para sustentar a dissimulação na contratação de mão de obra através de empresas interpostas.

Um dos princípios que sustenta o processo administrativo fiscal é o da verdade material e, por este princípio, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração do crédito. Portanto, a conduta da autoridade fiscal, em prol da verdade material, deve proceder no sentido de verificar se a hipótese abstratamente prevista na norma de direito



material, efetivamente ocorreu. Nesse sentido, tem que trazer no relatório fiscal todos os dados, informações e documentos a respeito da real caracterização da prestação de serviços para a recorrente através de segurados contratados por outras empresas.

A simples descrição de que as empresas não poderiam ser optantes do SIMPLES e que os empregados foram transferidos para outras empresas, sem qualquer prova, não é suficiente como suporte para o lançamento. É necessário o cotejamento da situação fática com as características definidas pela norma como hipótese de incidência. A subsunção do fato à regra de incidência deve ser detalhadamente consignada no relatório fiscal a fim de possibilitar as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório. Violá-las contamina o ato administrativo de lançamento com vício insuscetível de convalidação.

No procedimento da fiscalização e na formalização do lançamento não foram cumpridos todos os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, pois não houve a descrição do fato, de forma a se evidenciar a obrigatoriedade do recolhimento da contribuição previdenciária, impõe a anulação do lançamento por vício formal, já que descumprido o artigo 10, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

*Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do autuado,*

*II - o local, a data e a hora da lavratura,*

*III - a descrição do fato,*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável,*

*V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*

*VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula*

Por todo o exposto,

Voto pela anulação da notificação pela existência de vício formal por descumprimento do artigo 10 do Decreto nº 70235/72.

  
LIEGE LACROIX THOMASI - Relatora

  
7

## Declaração de Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA

Ao contrário do entendimento da Conselheira Relatora, entendo que não deve ser anulado o lançamento fiscal. Primeiramente, conforme afirmado pela Relatora, o relatório fiscal indicou que os sócios possuíam participação maior do que 10% (dez por cento) do capital de outra empresa, cuja receita ultrapassava o limite imposto pelo inciso II, do artigo 2º, da Lei n.º 9.317/96.

No caso concreto, os encargos trabalhistas foram transferidos da recorrente para a empresa Hotel Map Hospedagem e Eventos Ltda., optante do SIMPLES, que desta forma passa a recolher apenas a contribuição previdenciária descontada dos segurados; que a Sra. Justina Pereira, diretora administrativa da recorrente até 03/1999, teve seu contrato de trabalho transferido para a empresa optante do SIMPLES, assim como a Sra. Rita Parizotto, diretora da recorrente e o Sr. Rogério Furtado Muniz, sócio da empresa Firenze Restaurante Ltda., também estão registrados como empregados da mesma, para não recolher a contribuição previdenciária devida sobre a remuneração dos segurados que exercem funções de gerência ou administração das empresas.

O relatório fiscal da NFLD também traz que partir de 1999, a receita passou a ser comprovada pelas notas fiscais da empresa Hotel Map Hospedagem e Eventos Ltda, porém no final dos exercícios de 2003 e 2004, foram emitidas notas fiscais da recorrente Map Hotéis S/A. E em 2005, também notas fiscais da empresa Firenze Restaurante Ltda.

Assim, entendo que os fatos narrados estão devidamente comprovados.

A Receita Previdenciária desconsiderou a natureza da contratação dos segurados contratados por meio da sociedade empresária optante pelo Simples, reconhecendo a existência de vínculo empregatício entre a recorrente e os segurados. Ao contrário do entendimento da recorrente, possui a fiscalização previdenciária competência para a prática de tal ato, uma vez que ela não está proferindo qualquer decisão declaratória da existência de relação de emprego. Ao cumprir sua atividade de arrecadar e fiscalizar a arrecadação das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, artigo 33, *caput* da Lei n.º 8.212/91, possui a fiscalização o direito de desconsiderar os atos e negócios jurídicos praticados pelos contribuintes com intuito de se escusarem do recolhimento de tributos, caso estejam em desacordo com a legislação tributária.

Tendo a Receita Previdenciária constatado a existência da relação de emprego entre os segurados e a recorrente, possui o Fisco o direito-dever de desconsiderar este negócio jurídico simulado e proceder à notificação dos valores devidos.

Nesse sentido já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça, nestas palavras:

*“PREVIDENCIÁRIO – INSS – FISCALIZAÇÃO – AUTUAÇÃO  
POSSIBILIDADE – VÍNCULO EMPREGATÍCIO*

*A fiscalização do INSS pode autuar empresa se esta deixar de recolher contribuições previdenciárias em relação às pessoas que ele julgue com vínculo empregatício. Caso discorde, a empresa dispõe do acesso à Justiça do Trabalho, a fim de questionar a existência do vínculo.*

8





*Recurso provido.*

*REsp n.º 236 279/RJ, Rel. Ministro Garcia Vieira, julgado em 08/02/2000; publicado em 20/03/2000"*

As provas obtidas pela fiscalização e devidamente demonstradas no relatório fiscal confirmam que o único objetivo da existência das sociedades empresárias HOTEIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA. E FIRENZE RESTAURANTE LTDA é o de reduzir a carga tributária e encargos trabalhistas da sociedade MAP HOTEIS SA.

A sociedade empresária MAP HOTEIS não poderia optar pelo Simples.

Por seu turno, as sociedades empresárias HOTEIS MAP HOSPEDAGEM E EVENTOS LTDA. E FIRENZE RESTAURANTE LTDA são optantes pelo Simples, o que reduz a carga tributária em relação às contribuições previdenciárias. Esse é o motivo para criação e contratação de interpostas pessoas jurídicas. As empresas optantes pelo Simples funcionavam no mesmo estabelecimento da empresa MAP HOTEIS, o objeto social das empresas era comum. Havia sócios comuns entre as duas sociedades, conforme contratos sociais. Os empregados da empresa MAP HOTEIS foram transferidos para as empresas criadas, essas optantes pelo Simples.

A sociedade MAP HOTEIS transferiu seus empregados, mas continuou incrementando a receita. Não é possível a uma sociedade sem empregados no ramo de hotelaria, que todos sabem funcionam ininterruptamente, obter receita e atender aos clientes.

Tal fato demonstra que o único objetivo da criação das empresas era prestar serviços para a MAP HOTEIS, reduzindo as receitas auferidas das prestadoras para fins de enquadramento na Lei do Simples.

Restou caracterizada a plena vinculação entre as empresas.

Por todos os fatos apontados pela fiscalização e demonstrados nos autos é possível firmar convicção de que os atos praticados pelas empresas optantes pelo Simples somente existiram no papel. Os documentos: contrato social, notas fiscais, registros de empregados, contabilidade; foram criados apenas para conferir aparência de regularidade a atos que efetivamente não existiram.

Pela ampla dependência das optantes pelo Simples em relação à empresa MAP HOTEIS, e considerando que de fato trata-se de uma interposta pessoa; o vínculo se estabeleceu diretamente entre a MAP HOTEIS e os segurados. Assim, a subordinação, a remuneração, a pessoalidade e a não-eventualidade restaram presentes na relação jurídica de fato existente entre a recorrente e os segurados contratados por meio das "empresas de fachada".

Uma relação jurídica sem qualquer objetivo econômico, haja vista a não operacionalidade das empresas optantes pelo Simples, e cuja única finalidade seja de natureza tributária, no caso não recolhimento da cota patronal, não pode ser chancelada como um comportamento lícito. A empresa pode contratar os serviços de segurados por meio de uma empresa prestadora de serviços, o que não é lícito é montar uma prestadora, com rendimento suficiente para ficar enquadrada no Simples, e contratar os empregados por meio dessa prestadora.

No presente caso não se trata de aplicação do art. 116, parágrafo único do CTN, pois tal dispositivo se aplica às hipóteses em que a autoridade administrativa, apenas para efeitos tributários, pode desconsiderar atos ou negócios jurídicos. O parágrafo único do art. 116 do CTN identifica as hipóteses de atos ou negócios jurídicos que são passíveis de desconsideração, pois, embora lícitos, visam tratamento tributário favorecido e configuram abuso de forma ou falta de propósito negocial. No presente caso trata-se de fraude, simulação, hipóteses em que a legislação tributária já dispõe de ferramentas para atuação fiscal, conforme expressamente previsto no art. 149, inciso VII do CTN, nestas palavras:

*Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*( )*

*VII quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*( )*

Desse modo não procede o argumento de que a desconsideração da pessoa jurídica requer a formação do processo legal específico, não possuindo o Auditor Fiscal competência para tanto. No presente caso diante do ato simulado, o Auditor efetuou o lançamento de ofício, que é ato privativo da autoridade fiscal, conforme autorização legal (art. 149, inciso VII do CTN).

Não cabem os argumentos de que a autarquia valeu-se do disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN. O fato de o art. 116 do CTN depender de regulamentação por meio de lei ordinária, é irrelevante pois não houve lançamento com base em tal dispositivo.

O ato fraudulento ou simulado não exige ação anulatória para ser desconstituído pelo Fisco, uma vez que há autorização legal (art. 149 do CTN) para que por meio de lançamento, que é ato administrativo, seja efetuada a cobrança de valores.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

Quanto ao argumento de que a transferência dos empregados ocorreu de forma regular, sendo homologada pelo Ministério do Trabalho, não lhe assiste razão. Conforme exposto a contratação ocorreu por meio de interposta pessoa jurídica, um ato jurídico simulado; além do mais, o Ministério do Trabalho apenas homologou a formalidade da transferência, não apreciando o mérito da regularidade. Assim, não há qualquer vinculação do órgão fiscalizador previdenciário à homologação realizada pelo Ministério do Trabalho.

Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida em relação ao SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, pois o dispositivo legal não estabeleceu os conceitos de atividade preponderante, nem de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave; que são elementos essenciais na definição do tributo, não confiro razão à recorrente.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 9.732/1998, nestas palavras:

A 10 

*Art.22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de*

*(-)*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve,*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave*

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

*Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso*

*I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve,*

*II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio, ou*

*III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

*§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição*

*§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*



§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º.

§ 8º Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

§ 9º (Revogado pelo Decreto nº 3 265, de 29/11/99)

§ 10 Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4 729/2003)

§ 11 Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4 729/2003)

§ 12 Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4 729/2003)

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceram os conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave", repele-se a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da

norma. Nesse sentido já decidiu o STF, no RE nº 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, cuja ementa transcrevo:

*"CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI 7.787/89, ARTS. 3º E 4º; LEI 8.212/91, ART. 22, II, REDAÇÃO DA LEI 9.732/98. DECRETOS 612/92, 2.173/97 E 3.048/99. C.F., ARTIGO 195, § 4º; ART. 154, II, ART. 5º, II; ART. 150, I*

*I - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT. Lei 7.787/89, art. 3º, II, Lei 8.212/91, art. 22, II, alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.*

*II - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.*

*III - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.*

*IV - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.*

*V - Recurso extraordinário não conhecido."*

Assim, os conceitos de atividade preponderante, de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave; não precisariam estar definidos em lei, o Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que tais conceitos são complementares e não essenciais na definição da exação.

Não há que se falar também que a cobrança do SAT ofenderia o princípio da isonomia, uma vez que o art. 22, § 3º da Lei nº 8.212/1991 previa que, com base em estatísticas de acidente de trabalho, poderia haver alteração no enquadramento das empresas para fins de contribuição em relação aos acidentes de trabalho, não havendo que se falar em tratamento igual entre contribuintes em situação desigual. Nesse sentido, dispõe o § 3º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

*Art. 22 (..)*

*§ 3º ao dispor que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.*



Tampouco há que se falar em violação do art. 3º do CTN, pois toda a atividade de cobrança da referida contribuição é vinculada ao que dispõe as normas regulamentares acima expostas, não permanecendo ao alvedrio da autoridade fiscal. Também não há violação ao art. 153, § 1º da Constituição Federal pelo já exposto.

Em relação às contribuições destinadas ao Sebrae as mesmas são devidas estando perfeitamente compatíveis com o ordenamento jurídico vigente, não sendo necessária lei complementar para sua instituição. Apenas para ilustrar, segue ementa do entendimento firmado pelo TRF da 4ª Região:

*Tributário Contribuição ao Sebrae – Exigibilidade. 1. O adicional destinado ao Sebrae (Lei nº 8.029/90, na redação dada pela Lei nº 8.154/90) constitui simples majoração das alíquotas previstas no Decreto-Lei nº 2.318/86 (Senai, Senac, Sesi e Sesc), prescindível, portanto, sua instituição por lei complementar. 2. Prevê a Magna Carta tratamento mais favorável às micro e pequenas empresas para que seja promovido o progresso nacional. Para tanto submete à exação pessoas jurídicas que não tenham relação direta com o incentivo. 3. Precedente da 1ª Seção desta Corte (ETAC n 2000 04 01 106990-9).*

*ACÓRDÃO Vistos e relatados estes autos entre as partes acima indicadas, decide a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 17 de junho de 2003. (TRF 4ª R – 2ª T – Ac nº 2001 70 07.002018-3 – Rel Dirceu de Almeida Soares – DJ 9.7.2003 – p. 274)*

Na mesma linha é o pensamento do STJ, conforme ementa do Agravo Regimental no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento de nº 840946 / RS, publicado no Diário da Justiça em 29 de agosto de 2007:

*TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÕES AO SESC, AO SEBRAE E AO SENAC RECOLHIDAS PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – PRECEDENTES*

*1. A jurisprudência renovada e dominante da Primeira Seção e da Primeira e da Segunda Turma desta Corte se pacificou no sentido de reconhecer a legitimidade da cobrança das contribuições sociais do SESC e SENAC para as empresas prestadoras de serviços*

*2. Esta Corte tem entendido também que, sendo a contribuição ao SEBRAE mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, devem recolher aquela contribuição todas as empresas que são contribuintes destas*

*3. Agravo regimental improvido.*

Desse modo, não procede o argumento da recorrente de que as contribuições destinadas ao SEBRAE somente podem ser exigidas de microempresas e de empresas de pequeno porte.

Nesse sentido é o entendimento pacificado pelo Supremo Tribunal Federal, conforme julgamento dos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento nº 518.082, publicado no Diário da Justiça em 17 de junho de 2005, cuja ementa é abaixo transcrita:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR. CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SEBRAE. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. CF, art. 146, III, art. 149, art. 154, I; art. 195, § 4º I - Embargos de declaração opostos à decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental. II - As contribuições do art. 149, CF contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, CF, isso não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, CF, decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: CF, art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes. CF, art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CF, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313. RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. III - A contribuição do SEBRAE. Lei 8.029/90, art. 8º, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei à ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do DL 2.318/86, SFSI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE no rol do art. 240, CF. IV - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do § 3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003. V - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento desse.*

A cobrança das contribuições destinadas ao INCRA está prevista em lei, conforme fundamentação legal, fls. 30 a 33, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação. Nesse sentido é o entendimento do STF, conforme ementa no Agravo Regimental do Recurso Extraordinário de nº 211.190, publicado no Diário da Justiça em 29 de novembro de 2002:

*EMENTA. AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. A norma do artigo 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos*



*termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sem expender qualquer consideração acerca da exigibilidade de empresa urbana da contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL. Precedentes: Agravo regimental não provido*

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

De acordo com a Súmula n.º 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

*Súmula N.º 2*

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária*

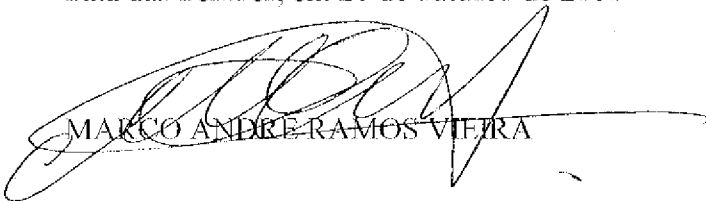
Quanto às demais preliminares, acompanho o entendimento da Relatora.

### **CONCLUSÃO**

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reconhecendo que parte do lançamento foi atingida pela decadência.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2010

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA