



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

Processo nº 15504.730774/2013-98
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **2401-000.609 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 08 de agosto de 2017
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente SEI CONSULTORIA DE PROJETOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Cleberson Alex Friess e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

RELATÓRIO

Nesta oportunidade, por bem descrever a matéria tratada nos presentes autos, adoto o relatório produzido pela respeitável decisão recorrida, apresentado nos termos seguintes:

Os lançamentos fiscais constantes deste processo foram lavrados em ação fiscal, da qual resultaram os seguintes lançamentos (identificados pelo "DEBCAD"), incluídos nos respectivos processos (identificados pelo "COMPROT"):

COMPROT	DEBCAD	OBJETO	PERÍODO
15504.730774/2013-98	37.382.568-4	Contribuições previdenciárias a cargo do empregador.	Jan. a dez. 2008
	37.382.569-2	Contribuições previdenciárias do segurado empregado, arrecadadas pelo empregador	Jan. a dez. 2008
15504.730775/2013-32	37.382.570-6	Contribuições para terceiros/outras entidades.	Jan. a dez. 2008
15504.730776/2013-87	51.044.067-3	Descumprimento de obrigação tributária acessória: deixar de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas legais aplicáveis.	Out. 2013
	51.044.068-1	Descumprimento de obrigação tributária acessória: deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais.	
	51.044.069-0	Descumprimento de obrigação tributária acessória: apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas.	

Para facilitar a consulta, foi elaborado o seguinte quadro, no qual são informados os documentos e as respectivas folhas dos autos onde se encontram:

DOCUMENTOS	FOLHAS DOS AUTOS		
Relatório Fiscal	19/35		
Planilhas demonstrativas	36/116		
Cópias de GFIP	117/132		
Impugnação	468/512	513/517	518/522
37.382.568-4	3/9	544/547	552/568
37.382.569-2	10/16	548/551	552/568
Reclamações trabalhistas	133/146		
Relatório de Vínculos	188		
Contratos, notas fiscais e documentos de controle de prestação de serviços*	202/442		

(*) – Os documentos de controle, cujas cópias se encontram nos autos denominam-se “controle mensal de OEST” e “apropriação de horas”.

Os lançamentos fiscais foram efetivados para constituir créditos tributários relativos a contribuições previdenciárias sobre valores pagos pelo Contribuinte a prestadores de serviços, formalmente constituídos como pessoas jurídicas (doravante designadas apenas “PJ”), mas cujos serviços a Fiscalização caracterizou como realizados por pessoas físicas (doravante designadas como “PF”), com as quais considerou que, na realidade, o Contribuinte mantinha relação empregatícia, conforme relata (não tendo sido os respectivos valores declarados em GFIP):

5.1.1- A SEI Consultoria de Projetos Ltda, doravante denominada SEI Consultoria, contrata diversas pessoas físicas na forma de empresas (pessoas jurídicas), quando deveria registrá-las como seus empregados de acordo com a legislação pertinente.

5.1.2- Constatou-se que, a SEI Consultoria incorreu em uma sistemática irregular de contratação de diversos empregados – profissionais de áreas diversas. Esta pactuação se deu por meio de Contratos de Prestação de Serviços celebrados com aqueles profissionais figurando como empresários (sócios das pessoas jurídicas).

5.1.3- A relação de emprego foi atestada pela auditoria fiscal mediante análise de diversos elementos que identificaram os pressupostos de tal vínculo: prestação de serviço, pessoalidade, remuneração, não-eventualidade e subordinação na forma como preceitua a Lei nº 8.212/91 em seu Art. 12, inciso I, alínea “a”:

(...)

5.1.12.2- Na ação fiscal e através dos elementos deste relatório, restou comprovado que a SEI Consultoria, contratou trabalhadores mediante remuneração, para realização dos serviços permanentes da empresa, com atribuições estabelecidas em contratos de prestação de serviços que importam em pessoalidade e subordinação no exercício das atividades, além de exigir o comprometimento profissional da pessoa física e não da pessoa jurídica.

As fontes, com base nas quais a Fiscalização firmou entendimento da caracterização dos vínculos empregatícios, são as seguintes, conforme também relata:

5.1.6- Para a constatação dos fatos geradores foram examinados os seguintes documentos e elementos, cujas cópias, quando o caso, estão anexadas a este processo fiscal:

- Contratos de Prestação de Serviços;
- Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP extraídos dos Sistemas Internos de Informatização da Receita Federal do Brasil – RFB;
- Contrato Social da SEI Consultoria;
- Lançamentos contábeis extraídos do Manual de Arquivos Digitais – MANAD, disponibilizado pela empresa mediante Termo de Intimação Fiscal;
- Notas Fiscais dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviços e respectivas Ordens de Execução de Serviços de Terceiros – OEST (Ordens de Serviço) e Relatório de Apropriação de Horas;
- Atas de audiência de Julgamentos de Ações Trabalhistas.

Quanto aos contratos de prestação de serviços firmados com as PJ, cujos sócios-gerentes foram considerados empregados do Contribuinte, a Fiscalização ressalva:

5.1.7.1- O conteúdo dos contratos mostra-se idêntico e padronizado, obedecendo a um padrão pré-definido, sendo alterados apenas os dados da empresa contratada e o objeto do Contrato, onde são descritos os serviços prestados, o período de vigência e valores da remuneração pactuada. As demais cláusulas: Condições de Pagamento, Obrigações das Partes, Disposições Gerais, Rescisão e Foro são comuns a todos os contratos.

5.1.7.1.2- No que se refere à “Cláusula Primeira – Objeto”, os contratos possuem como objeto a prestação de serviços nas áreas de Projetos de Engenharia diversos, Projetos de Instrumentação, Gerências e Planejamento em geral, Coordenação de Projetos, e Elaboração de Desenhos Técnicos e Projetos de Engenharia, dentre outros.

Para demonstrar a afinidade entre as atividades contratadas e o próprio objeto social do Contribuinte, acrescenta:

5.1.7.2- A SEI Consultoria é uma pessoa jurídica de direito privado que, conforme destacado na Cláusula Quarta de seu Contrato Social, tem como Objeto a “prestação de serviços na área de óleo e gás, serviços técnicos de consultoria e de engenharia de projetos, abrangendo a execução de projetos conceituais, básicos e de detalhamento nas disciplinas civil, elétrica, instrumentação, estrutura metálica, mecânica e tubulação, serviços técnicos de engenharia de gerenciamento de planejamento e fiscalização de obras civis e montagens industriais.”

5.1.7.3- Como se vê, os trabalhos executados pelos contratados se inserem na atividade proposta como um o objeto da SEI Consultoria. A não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados

com a atividade fim da empresa contratante. Diz respeito à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional, inerente àquela a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação.

5.1.7.4- As funções exercidas pelos contratados estão ligadas à atividade da SEI Consultoria: a consultoria e engenharia de projetos.

5.1.7.5- Como já dito anteriormente, a não eventualidade diz respeito também à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional, idêntica àquela a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação.

A Fiscalização aduz que, além da contratação de serviços diretamente relacionados com suas atividades-fim, o Contribuinte foi além: contratou PJ para realizar até mesmo serviços “de áreas típicas de uma organização empresarial: Gerência Financeira, Gerência de Suprimentos, Coordenação de Contratos, Coordenação Geral do Escritório do Rio de Janeiro, Supervisão de Informática e Área Comercial, dentre outros”.

Quanto à “não eventualidade” a Fiscalização ressalva que a vigência dos contratos eram na prática por prazo indeterminado, característica típica da relação de emprego e das situações em que os serviços eram permanentemente necessários.

Em relação ao requisito da “subordinação”, como caracterizador da relação de emprego, a Fiscalização ressalva (transcrevendo parte dos contratos padrões):

5.1.7.8- Seguindo a análise do objeto dos contratos de prestação de serviço, a subordinação imposta aos contratados fica transparente na medida em que, os contratos, apesar de individualizados (existe um para cada trabalhador), tratam com pluralidade todos os prestadores de serviços simultaneamente, subordinando-os pelo geral por um único comando.

5.1.7.9- Ficou demonstrado o caráter de subordinação imposto pela SEI Consultoria aos seus prestadores de serviços em diversos itens registrados naqueles contratos.

5.1.7.10- É determinação da SEI Consultoria nos referidos documentos a obrigação, por parte dos prestadores de serviços, de seguir os requisitos de controle de processo de execução ditados pelas normas vinculadas ao Sistema da Qualidade da SEI. Tais requisitos requerem medidas quanto à pessoal, metodologia de trabalho, hardware/software, verificação da qualidade e outras que assegurem o bom desempenho dos serviços, não deixando ao contratado qualquer possibilidade de autonomia na gestão dos serviços prestados:

(...)

5.1.7.11- Na leitura dos contratos depara-se ainda com outra situação típica da relação empregador-empregado: o prestador de serviços deverá, por exigência da SEI Consultoria, renunciar a todos os direitos relativos aos serviços executados.

Ainda, quanto à “subordinação”, destaca a Fiscalização:

5.1.8- Outra característica da subordinação é o controle das horas trabalhadas visualizadas nos relatórios “Ordem de Execução de Serviços de Terceiros – OEST” e “Apropriação de Horas”, que permitem a identificação de um regime de horas trabalhadas para medir o serviço do trabalhador, o que impõe o caráter diretivo da autuada, excluindo do prestador de serviço o controle, domínio e autonomia sobre seu ofício.

5.1.8.1- Estes relatórios, que por amostragem fazem parte do Processo Fiscal juntamente com as respectivas Notas Fiscais, identificam as atividades desenvolvidas pelo trabalhador durante o mês trabalhado e incluem, dentre outras, “Faltas Compensáveis” (código G-14) e “Atrasos e Saídas Abonadas” (código G-12).

5.1.8.2- Estas atividades estão discriminadas na planilha “Anexo I - Lista das Atividades”, que também integra este Processo Fiscal. Nela foram encontradas outras situações específicas de segurados empregados, tais como (...).

Na sequência, informa códigos e descrição das rubricas:

1. G 16 – Licença Maternidade – PJ.
2. G 07 – Férias.
3. G 05 – Faltas Legais.

Quanto ao requisito da “pessoalidade”, a Fiscalização destaca:

5.1.9- A pessoalidade na relação “SEI Consultoria – Prestador de Serviços” se comprova na medida em que se exige que o contratado não possa ceder ou transferir a terceiros os direitos e obrigações pactuados, sem o prévio consentimento da contratante.

(...).

5.1.9.1- A pessoalidade também está evidente quando se examina relatórios “Ordem de Execução de Serviços de Terceiros – OEST” e “Apropriação de Horas” acima transcritos.

· O relatório “Ordem de Execução de Serviços de Terceiros – OEST” individualiza o prestador de serviço e identifica o total das horas trabalhadas e o valor de sua remuneração.

· O relatório “Apropriação de Horas” identifica o trabalhador vinculando-o à empresa, ao mesmo tempo em que detalha as horas trabalhadas nas diversas atividades elencadas na citada planilha “Lista de Atividades”.

Acrescenta que as constatações são reforçadas pelas reclamatórias trabalhistas, das quais junta cópia das atas das audiências de julgamento, e destaca:

5.1.10.1- Naqueles documentos, cujas cópias integram este Processo Fiscal, os reclamantes pleiteavam o vínculo empregatício com a SEI Consultoria alegando que, foram contratados na forma de pessoa jurídica e, no entanto,

trabalharam para a mesma com os requisitos da relação de emprego, sendo firmados fraudulentos contratos de prestação de serviços, visando simular uma relação econômica de natureza civil, como se reproduz:

(...).

5.1.10.2- Como se comprova, no conteúdo destas atas depara-se com elementos que demonstram, de forma plena, a prática irregular adotada pela autuada. Evidencia-se a sistemática irregular de contratação de empregados.

5.1.11- Outra prática da SEI CONSULTORIA comprovando a irregularidade aqui tratada e mencionada nas reclamações trabalhistas refere-se ao fato de que várias destas prestadoras de serviços (pessoas jurídicas) são originárias de trabalhadores que foram empregados da empresa.

5.1.11.1- Ou seja, pessoas físicas regularmente contratadas pela SEI CONSULTORIA como seus empregados foram transformadas em pessoas jurídicas e prosseguiram em sua relação de emprego com aquela entidade.

5.1.11.2- Este costume foi detectado mediante exame, nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP declaradas pelo contribuinte no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2007.

5.1.11.3- Alguns dos empregados identificados nesta condição estão relacionados no “Anexo II – Empregados PJ em GFIP”.

Informa que as remunerações lançadas foram extraídas dos registros contábeis:

5.1.13- Os valores das remunerações foram apurados indiretamente por meio da análise de lançamentos contábeis havidos nas contas “Serviços Prestados – PJ” – código 31030001 (Custos de Serviços Prestados) e “Serviços Prestados – PJ” código 32030001 (Despesas Administrativas).

5.1.13.1- Estes valores foram confirmados, por amostragem, mediante conciliação com Notas Fiscais emitidas pelos prestadores de serviços.

5.1.14- Integram este Relatório Fiscal as planilhas:

· “Anexo III – Relação de Prestadoras e Responsáveis”, que contém os nomes das prestadoras de serviços e os respectivos responsáveis, considerados empregados da SEI Consultoria;

· “Anexo IV – Empregados Contratados como PJ”, onde estão informados os empregados com as respectivas remunerações, contribuições de segurados e competências.

5.1.15- Os vínculos entre as prestadoras de serviços e seus respectivos responsáveis foram obtidos de relação encaminhada

pela autuada em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal – TIF 03.

6- Todos os fatos e valores aqui mencionados foram apurados mediante exame de lançamentos contábeis extraídos de arquivo em meio digital no formato do Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD, cujo recibo de entrega é integrante deste processo, além de outros documentos expressamente citados.

Finalmente, noticia a elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), para os devidos fins e efeitos legais:

16 - Formalizou-se processo de “Representação Fiscal Para Fins Penais”, tendo em vista que foram constatados fatos que, “em tese”, configuram crimes contra a Seguridade Social, quais sejam:

16.1 - Sonegação de Contribuição Previdenciária – definido no artigo 1º da Lei Nº 9.983 de 14/07/2000, que acrescentou o artigo “337-A”, incisos I e III, ao Decreto-Lei nº 2.848 de 07/12/1940 - Código Penal;

16.2 - Crime contra a Ordem Tributária, de acordo com o artigo 1º, inciso I da Lei nº 8.137, de 27/12/1990.

Fundamentos da Impugnação.

O Contribuinte apresenta Impugnação, com a qual, em síntese, oferece as seguintes razões de fato e de direito:

1. Os lançamentos fiscais não observaram às disposições dos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235/1.972, pois não foram anexadas aos autos as devidas provas, além de não conter a suficiente descrição dos fatos.

2. É ilegal a desconsideração das personalidades jurídicas das empresas que figuram como prestadoras de serviços, “bem como a alegação de suposta formação de grupo econômico”.

3. Invocando as disposições do parágrafo único do artigo 116 do CTN, defende que:

Razão pela qual, os Autos de Infração devem ser considerados nulos, eis que não há qualquer norma legal que regulamente a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica.

(...).

Ainda que considerássemos autoaplicável o parágrafo único do artigo 116 do CTN permitindo que a Administração Pública desconsidere a forma jurídica de atos ou negócios praticados com fraude à lei e com clara intenção de sonegação fiscal. Assim, tem-se que a autoridade administrativa poderia 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.

E para isso não é preciso apenas indício, e sim provas contundentes. O que não ocorreu no caso ora Impugnado, eis que o ilustre Auditor Fiscal, apenas considerou poucos documentos para presumir que todos

os contratos de prestação de serviços importariam em relação de emprego. O que, sem sombra de dúvidas viola o Princípio da Legalidade e o Princípio da Tipicidade Fechada [sic, destaques no original].

4. Mencionando manifestações doutrinárias e jurisprudência, defende que teria havido cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, não sendo possível a decretação da desconsideração da personalidade jurídica da forma como foi realizada, pois:

Neste sentido, é ponderável questionar um direito importante. Se a Contribuinte não foi citada, notificado ou intimada, a apresentar nova documentação, diante as documentações que embasam o relatório do i. auditor fiscal, a autoridade não assegurou o direito ao contraditório, porque não informou o fato, impedindo a participação e a correção, por parte do contribuinte [sic, destaques no original].

5. Nesta mesma linha de argumentação, acrescenta:

Como se pode notar, atualmente já está pacificada na doutrina e na jurisprudência que, para haver a desconsideração da personalidade jurídica de uma empresa e o redirecionamento da cobrança aos sócios/administradores na esfera administrativa bem como o redirecionamento da execução fiscal na esfera judicial é imprescindível que os mesmos tenham agido com infração aos requisitos do artigo 135 do CTN, quais sejam: excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos [sic, destaques no original].

(...).

No presente processo administrativo não há qualquer prova contundente, senão meros indícios de que há formação de grupo econômico ou o fenômeno popularmente conhecido por “pejotização”.

6. A seguir, defende que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (doravante referido simplesmente como “RFB”) não tem competência para “reconhecer vínculos trabalhistas”, o que cabe exclusivamente à Justiça do Trabalho, desde que provocada pelo “jurisdicionado ou do MPT OU MTE” [destaques no original, sic]. Neste contexto, o lançamento fiscal somente deve se dar “após o reconhecimento da relação de emprego por juiz competente”.

7. Passa a tratar, então, dos “elementos caracterizadores do vínculo empregatício”: “a) Trabalho realizado por pessoa física; b) prestação efetuada com personalidade pelo trabalhador; c) não eventualidade; d) subordinação; e) onerosidade”.

8. Quanto à “eventualidade”, assegura que os contratos têm “apenas prazo determinado e fim específico”; que a contratação dá-se “para cumprir demandas pontuais de clientes específicos, por tempo determinado e por obra, não sendo plausível que o prestador de serviços mantenha qualquer tipo de relação de trabalho, importante ressaltar, após a conclusão das atividades” [sic, destaques no original]; busca diferenciar “continuidade” de “habitualidade” e que ora ocorre “no máximo a continuidade”.

9. *Passa a tratar da “subordinação”:* “O estabelecimento de padrões de qualidade e o controle de produtividade demonstra apenas a vontade da Impugnante de que a contratação cumpra sua finalidade e o serviço seja executado, tudo de acordo com as normas internas, normas estas que são garantia de qualidade para os clientes da Impugnante” [sic, destaques no original]; estas circunstâncias estão, pois, de acordo com as práticas de mercado e constituem um direito do contratante dos serviços, sem caracterizar relação de emprego.

10. *Nega que esteja presente o requisito da “pessoalidade”, já que caberia exclusivamente à prestadora de serviços indicar qual de seus empregados executaria os serviços (nega que haja previsão deste direito do Contribuinte nos contratos de prestação de serviços firmados), tampouco a vedação à subcontratação poderia fazer supor a ocorrência da pessoalidade.*

11. *Quanto à “onerosidade”, ressalta que se trata característica das prestações de serviços, em geral, qualquer que seja a forma como são contratados e que a forma de apuração dos valores devidos demonstraria que se trata de serviços prestados na forma contratada (ou seja, por PJ).*

12. *Ressalva que não há nenhuma manifestação dos prestadores de serviços – “os maiores interessados em ver reconhecido seu vínculo empregatício” – quanto à caracterização dos vínculos empregatícios.*

13. *Trata da “regra-matriz de incidência” e questiona:*

Nesse viés, qual a base de cálculo utilizada pelo i. auditor fiscal? Com qual fundamento legal foi aplicado a base de cálculo?

14. *Impugna os valores lançados “a título de juros e multa, que carecem de legalidade, além de implicar em violação a diversos princípios e dispositivos constitucionais, devendo-se, portanto, serem drasticamente reduzidos”.*

15. *Quanto à incidência da taxa SELIC:*

Resta clara a impossibilidade da utilização da taxa SELIC cumulada com outros índices de correção monetária e juros moratórios, exatamente o que aconteceu no caso em tela. Dessa forma, é evidente a total impossibilidade da manutenção da sanção cominada no bojo do auto de infração ora vergastado.

16. *Defende que a multa aplicada é ilegal, por ser “excessivamente onerosa”.*

17. *Formula, finalmente, seus pedidos:*

• *Acolhimento das preliminares, “para reconhecer a existência dos vícios apontados”.*

• *Acatada a Impugnação, seja reconhecida a improcedência dos autos de infrações.*

• *Cancelamento e arquivamento “incontine das Notificações e lançamento” (sic).*

•Reconhecimento da “demasiada excessividade dos encargos de juros e multa incidentes sobre o débito” (sic).

•Sejam reconhecidos como originais as fotocópias apresentadas.

•Finalmente:

Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente a testemunhal, documental, devendo a contribuinte ser intimada para tanto [sic].

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **14-52.156 da 17ª Turma da DRJ/RPO**, às fls. 578/628, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade. Recorde-se:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2008 a 31/12/2008

JUIZO DE INCONSTITUCIONALIDADE - INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

É vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões acerca da constitucionalidade das leis, em face das disposições do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

ALEGAÇÕES GENÉRICAS DE OCORRÊNCIA DE NULIDADE NO LANÇAMENTO FISCAL.

A mera alegação genérica da ocorrência de nulidade do lançamento fiscal não é suficiente para demonstrar o vício processual, mormente quando se encontram cumpridas e presentes as formalidades legais que asseguram a regularidade do processo.

VÍNCULO EMPREGATÍCIO - CARACTERIZAÇÃO - COMPETÊNCIA DO AFRFB.

O AFRFB é competente para desclassificar relações contratuais formalizadas como contratos civis de prestação de serviços, quando constata que houve, na realidade, a prestação de serviços por segurados empregados, em face da presença das razões de fato e de direito que caracterizem a relação empregatícia.

VINCULAÇÃO DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES.

A inclusão dos sócios-administradores no anexo “Relação de Vínculos” de lançamento fiscal lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

MOMENTO DA PRODUÇÃO DE PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

No âmbito do processo administrativo fiscal as provas têm regras próprias, quanto ao momento em que devam ser apresentadas, bem

como condições específicas para posterior apresentação, as quais, quando não demonstradas, impossibilitam o posterior conhecimento, em face da preclusão do direito de fazê-lo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

A Recorrente foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 12/08/2014, conforme Termo de Abertura de Documento às fls. 634.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 638/673, em suma, com as seguintes considerações:

1) Da impossibilidade da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário.

Sustenta que o artigo 116 do CTN, norma que autoriza a autoridade administrativa a 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, ainda carece de regulamentação, motivo pelo qual entende que não pode ser praticado.

Os artigos 142 e 149 não autorizam a desconsideração da personalidade jurídica, mas tão somente o lançamento do tributo após verificado o fato gerador, o que não acontece no caso em tela, vez que as contribuições previdenciárias não são devidas nos contratos de prestação de serviços, principalmente quando feitos entre pessoas jurídicas.

O que o i. auditor fiscal fez foi desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviço, vale salientar, empresas reais e idôneas, para que somente assim fosse constatado o fato gerador das contribuições previdenciárias, o que não é autorizado por nenhum dos artigos do Código Tributário Nacional.

Ademais, não foram carreadas provas contundentes a autorizar a desconsideração da personalidade jurídica das prestadoras de serviços, vez que somente analisados poucos documentos que não retratam fielmente a realidade da situação.

Por tais razões, os autos de infrações devem ser considerados nulos, eis que, não há norma legal que regulamente a aplicação da desconsideração da personalidade jurídica no direito tributário, bem como pela falta dos requisitos exigidos legalmente para que seja autorizada tal desconsideração, quais sejam a apresentação de provas suficientes que demonstrem o intuito de dissimulação do contribuinte.

2) Da incompetência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para reconhecer vínculo trabalhista.

Alega que o Auditor da Receita Federal do Brasil não possui competência para reconhecer vínculo trabalhista, posto que é função dos órgãos ligados ao Ministério do Trabalho.

Transcreve o conceito de emprego nos termos do artigo 3º da CLT e afirma que órgão competente para aferir se os elementos fáticos se amoldam ao conceito jurídico de

emprego é garantido constitucionalmente à Justiça do Trabalho, único órgão competente para se julgar questões relativas às relações de emprego, nos termos do artigo 114 da Constituição Federal, o que não se verificou no presente caso.

Ademais, destaca que não existe autorização legal para que a Receita Federal do Brasil, de ofício, presuma vínculo empregatício e constitua em desfavor do contribuinte o atacado crédito tributário, e que referida autorização deve ser feita por meio de Lei, e não por Decreto, o qual evidentemente também extrapola a sua finalidade, que é somente o de regulamentar leis e não delegar competências.

Assim, ante a incompetência da Receita Federal do Brasil para constituir vínculos empregatícios, e que os Autos de Infração fundamentam-se tão somente nesse reconhecimento, deve o Auto de Infração ser declarado nulo.

3) Da falta de elementos comprobatórios para desconsideração da personalidade jurídica. Do cerceamento de defesa.

Destaca que para que seja caracterizada uma relação de trabalho, devem estar presentes os pré-requisitos elencados no artigo 3º da CLT: i) pessoalidade; ii) não eventualidade; iii) subordinação; e iv) onerosidade.

Para que tais elementos sejam auferidos, e assim seja caracterizada a relação empregatícia, é necessária a análise de diversos documentos em sua totalidade e em conjunto, pois, caso analisados individualmente, podem levar a erro.

Sustenta que no presente caso, o Auditor Fiscal juntou ao Auto de Infração poucos contratos de prestação de serviços entre a Recorrente e as prestadoras de serviços, algumas notas fiscais de pouquíssimas pessoas jurídicas, e somente relativas ao ano de 2008, assim como declarações em GFIP.

Ocorre que, segundo argumenta, tais elementos não podem, de forma alguma serem considerados suficientes para que todos os contratos de prestação de serviços existentes na empresa Recorrente sejam completamente descaracterizados.

Salienta que algumas das empresas prestadoras de serviços possuem matriz em cidades diversas do município onde está locada a Recorrente, e algumas estão em outra unidade da federação, inclusive com filiais, o que pode ser confirmado por consulta ao CNPJ das referidas empresas junto à Receita Federal.

Nesse contexto, afirma não ser razoável pensar que tais pessoas físicas, assim como alegado pela RFB, saiam de suas casas todos os dias, situadas no Rio de Janeiro, por exemplo, para que prestem serviço na cidade de Belo Horizonte, e retornem ao Rio de Janeiro após finalizado o expediente.

Demais disso, informa que a Fiscalização deixou de analisar eventuais contratos de prestação de serviços entre as pessoas jurídicas prestadoras de serviços e eventuais outros tomadores, ou seja, não é possível alegar que o contrato firmado prestadores existe única e exclusivamente com a Recorrente.

Por fim, sustenta que foram juntados ao Auto de Infração somente notas fiscais referentes ao ano calendário de 2008, de forma a demonstrar a regularidade na prestação de

serviços. Entretanto, conforme se observa pelos cartões de CNPJ, verifica-se que existem empresas que estão constituídas desde 2003, ou seja, a análise de m ano somente, sem verificação do histórico da empresa, não pode ser considerado suficiente para a caracterização da continuidade dos serviços prestados.

Logo, a análise isolada de poucos documentos pelo i. Auditor Fiscal acabou por induzi-lo a erro, acarretando em lançamento indevido das contribuições ora debatidas.

Noticia que todos esses elementos poderia ser verificados pela fiscalização caso a Recorrente fosse citada, notificada ou intimada a apresentar novas documentações, o que não foi feito.

Nessas circunstâncias, afirma que a fiscalização não respeitou o contraditório ao não informar o seu entendimento, impedindo a correção dos fatos sem a necessidade de procedimento administrativo posterior, o que acarreta inclusive ônus desnecessário aos cofres públicos.

Considera, assim, que a falta de intimação (notificação) atenta não só contra os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, como também contra o artigo 116, § único do CTN, vez que as poucas provas carreada aos autos devem ser consideradas nulas, ou seja, não houve prova cabal que autorizasse a desconsideração da personalidade jurídica das prestadoras de serviços.

Em continuidade, alega que o lançamento por amostragem, embora autorizado pela legislação fiscal, só pode ser feito diante da ausência de documentos aptos a se aferir com precisão os valores corretos a serem lançados, o que não é o caso.

Desta forma, o lançamento por amostragem só é aceito em último caso, como medida excepcional, o que não ocorre na espécie, visto que todos os documentos solicitados pelo Auditor Fiscal foram apresentados, ou seja, existiam meios de se aferir, com certeza, o valor correto das contribuições supostamente devidas, motivo pelo qual, a arbitragem não pode ser aplicada.

Defende que a decisão que determinou o lançamento de créditos constituídos por amostragem afronta o artigo 2º da Lei nº 9.784/99 (Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), vez que baseada em documentos que não ofereciam “grau de certeza e segurança” para a adoção da medida, bem como por ter deixado em segundo plano a apresentação de informações pelo contribuinte, que deveria ter sido intimado previamente para apresentar os demais documentos que comprovassem o seu direito, antes de sofrer os constrangimentos de tal lançamento.

Em seguida, destaca que o Princípio da Eficiência deve ser levado no mais alto grau de importância, por tratar-se de valioso instrumento para fazer exigir a qualidade dos serviços advindos do Estado. Assim, o servidor responsável pela análise de um processo que envolve milhares de reais, deve, ao menos, se assegurar de todas as informações necessárias para somente após decidir, com correção e certeza, quanto ao desfecho do procedimento fiscal.

Ante todo o exposto, seja pelo cerceamento do direito de defesa da Recorrente, seja pela falta de documentação juntada, seja pela impossibilidade de arbitramento dos valores, fato é que deve o Auto de Infração ser declarado nulo, procedendo-se ao posterior arquivamento do mesmo.

4) Da não ocorrência dos elementos caracterizadores da relação de emprego.

Passa a tratar, então, dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício: “i) pessoalidade; ii) não eventualidade; iii) subordinação; iv) onerosidade”.

Nega que estejam presentes os requisitos aptos a configurar a relação de emprego, bem como a fiscalização não foi capaz de provar a existência do vínculo, ônus que lhe competia.

Considerando, portanto, que não restaram comprovados nenhum dos requisitos para o reconhecimento de vínculos empregatícios, e que a falta de qualquer um deles já é suficiente para que seja impossível tal reconhecimento, e que os Autos de Infrações fundamentam-se tão somente nessa premissa, devem os referidos Autos serem declarados nulos.

5) Da exacerbação na aplicação da multa. Violação ao princípio do não confisco.

Em que pese o julgador de primeira instância ter entendido pela incompetência administrativa de julgamento para proferir decisões acerca da constitucionalidade de lei, com base no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, o que se pretende, no caso em análise, não é a declaração de inconstitucionalidade da lei que determinou a multa em percentual exacerbado, e sim, em caso de manutenção do Auto de Infração, seja determinada a redução do percentual aplicado aos limites constitucionalmente aceitos, em homenagem ao princípio constitucional de vedação ao confisco.

6) Do pedido.

Ante todo o exposto, requer a Recorrente seja dado integral provimento ao presente recurso, reformando-se a respeitável decisão a quo para ser declarado o cancelamento do presente lançamento.

Em caráter estritamente subsidiário, caso este ilustre órgão julgador entenda pela subsistência do auto de infração, requer:

a) seja determinada a baixa dos autos em diligência, instando o i. auditor fiscal a apresentar os elementos utilizados para a desconsideração de todos os contratos de prestação de serviços, pelos motivos expostos no último parágrafo do item 2.4;

b) seja relevada ou reduzida a multa aplicada em patamar condizente com a realidade dos fatos e com a condição econômica da Recorrente, tudo, em razão da ausência de qualquer intenção de fraude ou dolo por parte da Impugnante, e em observância aos princípios do não-confisco, da capacidade contributiva e da proporcionalidade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**1.1. DA TEMPESTIVIDADE**

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 12/08/2014, conforme Termo de Abertura de Documento às fls. 634, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 02/09/2014, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO**2.1 Da necessidade de diligência**

De acordo com o Relatório Fiscal, os fatos geradores das contribuições lançadas no presente Auto de Infração são:

4.1- Salários pagos a pessoas físicas, segurados empregados, contratados pela autuada na forma de Pessoas Jurídicas;

4.2- Destaque-se que, os valores dos fatos geradores aqui tratados não foram incluídos em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP e tampouco foram recolhidos em Guia da Previdência Social – GPS até a data do início do procedimento fiscal, que se deu em 18 de junho de 2013, por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Segundo narra a fiscalização, a SEI Consultoria (recorrente), contrata diversas pessoas físicas na forma de empresas (pessoas jurídicas), quando deveria registrá-las como seus empregados de acordo com a legislação pertinente.

A relação de emprego foi atestada pela auditoria fiscal mediante análise de diversos elementos que identificaram os pressupostos de tal vínculo: prestação de serviço, pessoalidade, remuneração, não-eventualidade e subordinação na forma como preceitua a Lei nº. 8.212/91 em seu Art. 12, inciso I, alínea “a”.

Para a constatação dos fatos geradores foram examinados os seguintes documentos e elementos (fls. 22), cujas cópias estão anexadas a este processo fiscal:

- 1) Contratos de Prestação de Serviços;
- 2) Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP extraídos dos Sistemas Internos de Informatização da Receita Federal do Brasil – RFB;
- 3) Contrato Social da SEI Consultoria;
- 4) Lançamentos contábeis extraídos do Manual de Arquivos Digitais – MANAD, disponibilizado pela empresa mediante Termo de Intimação Fiscal;

5) Notas Fiscais dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviços e respectivas Ordens de Execução de Serviços de Terceiros – OEST (Ordens de Serviço) e Relatório de Apropriação de Horas;

6) Atas de audiência de Julgamentos de Ações Trabalhistas.

Ao analisar os contratos de prestação de serviço, a auditoria identificou que o conteúdo dos referidos contratos mostram-se idênticos e padronizados, obedecendo a um padrão pré-definido, sendo alterados apenas os dados da empresa contratada e o objeto do contrato, onde são descritos os serviços prestados, o período de vigência e valores da remuneração pactuada. As demais cláusulas: condições de pagamento, obrigações das partes, disposições gerais, rescisão e foro são comuns a todos os contratos.

Adiante, verificou que a subordinação imposta aos contratados fica transparente na medida em que, os contratos, apesar de individualizados, tratam com pluralidade todos os prestadores de serviços simultaneamente, subordinando-os pelo geral por um único comando. Outra característica da subordinação é o controle das horas trabalhadas visualizadas nos relatórios “Ordem de Execução de Serviços de Terceiros – OEST” e “Apropriação de Horas”, que permitem a identificação de um regime de horas trabalhadas para medir o serviço do trabalhador, o que impõe o caráter diretivo da autuada, excluindo do prestador de serviço o controle, domínio e autonomia sobre seu ofício.

Em seguida a fiscalização afirma: “Estabelecer a previsibilidade da ocorrência destes eventos é admitir categoricamente a existência de uma relação de emprego” (fl. 26).

Ademais, a auditoria informa que as constatações tornaram-se mais evidentes após a leitura das atas de audiências de julgamento das ações trabalhistas que consideraram o vínculo empregatício entre a recorrente e supostos prestadores de serviço.

Dessa forma, a Fiscalização constatou que a Recorrente teria incorrido em uma sistemática irregular de contratação de diversos empregados – profissionais de áreas diversas. Esta pactuação se deu por meio de Contratos de Prestação de Serviços celebrados com aqueles profissionais figurando como empresários (sócios das pessoas jurídicas), em seguida desconsiderou a personalidade jurídica da autuada, para reconhecê-la como tal no que diz respeito às contribuições previdenciárias, para que sejam tidos como salários de contribuição os pagamentos efetuados aos segurados empregados aqui alcançados.

O contribuinte se defende ao argumento de que o artigo 116 do CTN, norma que autoriza a autoridade administrativa a 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, ainda carece de regulamentação, motivo pelo qual entende que não pode ser praticado.

Afirma que não foram carreadas provas contundentes a autorizar a desconsideração da personalidade jurídica das prestadoras de serviços, vez que somente analisados poucos documentos que não retratam fielmente a realidade da situação.

Alega que o Auditor da Receita Federal do Brasil não possui competência para reconhecer vínculo trabalhista, posto que é função dos órgãos ligados ao Ministério do Trabalho.

Destaca que para que seja caracterizada uma relação de trabalho, devem estar presentes os pré-requisitos elencados no artigo 3º da CLT: i) pessoalidade; ii) não eventualidade; iii) subordinação; e iv) onerosidade, o que não se verifica na espécie, e, para que tais elementos sejam auferidos, e assim seja caracterizada a relação empregatícia, é necessária a análise de diversos documentos em sua totalidade e em conjunto, pois, caso analisados individualmente, podem levar a erro.

Sustenta que no presente caso, o Auditor Fiscal juntou ao Auto de Infração poucos contratos de prestação de serviços entre a Recorrente e as prestadoras de serviços, algumas notas fiscais de pouquíssimas pessoas jurídicas, e somente relativas ao ano de 2008, assim como declarações em GFIP. Ocorre que, tais elementos não podem, de forma alguma serem considerados suficientes para que todos os contratos de prestação de serviços existentes na empresa Recorrente sejam completamente descaracterizados.

Salienta que algumas das empresas prestadoras de serviços possuem matriz em cidades diversas do município onde está locada a Recorrente, e algumas estão em outra unidade da federação, inclusive com filiais, o que pode ser confirmado por consulta ao CNPJ das referidas empresas junto à Receita Federal.

Nesse contexto, afirma não ser razoável pensar que tais pessoas físicas, assim como alegado pela RFB, saiam de suas casas todos os dias, situadas no Rio de Janeiro, por exemplo, para que prestem serviço na cidade de Belo Horizonte, e retornem ao Rio de Janeiro após finalizado o expediente.

Demais disso, informa que a Fiscalização deixou de analisar eventuais contratos de prestação de serviços entre as pessoas jurídicas prestadoras de serviços e eventuais outros tomadores, ou seja, não é possível alegar que o contrato firmado prestadores existe única e exclusivamente com a Recorrente.

Por fim, sustenta que foram juntados ao Auto de Infração somente notas fiscais referentes ao ano calendário de 2008, de forma a demonstrar a regularidade na prestação de serviços. Entretanto, conforme se observa pelos cartões de CNPJ, verifica-se que existem empresas que estão constituídas desde 2003, ou seja, a análise de m ano somente, sem verificação do histórico da empresa, não pode ser considerado suficiente para a caracterização da continuidade dos serviços prestados.

Sobre o tema em relevo, entendo que, para que haja a desconsideração da personalidade jurídica, deve-se avocar uma análise casuística, com o fim de verificar se houve abuso no uso da personalidade jurídica e seus responsáveis.

Em caso como tais, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou simulação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, a partir de meras presunções e/ou subjetividade, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Ademais, tem-se o entendimento de que, apesar da possibilidade de aplicação do art. 50 do Código Civil de 2002, a autoridade fiscal possui o poder de apurar o crédito tributário de maneira a afastar a personalidade jurídica face à autorização proveniente do próprio Código Tributário Nacional. Assim, prepondera que essa atitude revela as nuances de utilização do afastamento da personalidade jurídica.

Logo, também, entende-se que para a o ordenamento jurídico Brasileiro, assim como para o direito tributário, faz-se presente a possibilidade de aplicação da desconsideração ou da personalidade jurídica.

Ressalto, contudo, que entendo que a desconsideração só pode ser utilizada em casos extremos, que fique devidamente comprovada a má utilização de estruturas societárias com o escopo de lesar o Fisco ou obter vantagem indevida.

Diante dos fatos, tendo em vista a documentação acostada, bem como para que não paire qualquer dúvida no julgamento, entendo que o processo ainda não reúne condições de ter um julgamento justo, razão pela qual voto no sentido de ser convertido em diligência para que a repartição de origem tome algumas providências:

Assim, voto para converter o feito em diligência, para, em homenagem ao princípio da busca pela verdade material, requisitar à Delegacia de Origem que: 1) esclareça, por meio de planilha ordenada pelos nomes dos trabalhadores, quais mantém vínculo de emprego com a Recorrente e simultaneamente, preste serviços por meio das pessoas jurídicas constantes do lançamento; 2) esclareça, por meio de planilha, quais os prestadores de serviço da Recorrente possuem mais de um sócio que, na visão do Fisco, trabalhem com vínculo de emprego para a Recorrente; 3) esclareça, por meio de planilha, a localidade geográfica (informado no cadastro da Receita Federal do Brasil) das prestadoras de serviços da Recorrente, bem como a data de suas atividades perante à Receita Federal; 4) elabore planilha, por ordem de nome do segurado e relacionado à empresa prestadora de serviços, com as competências em que houve a emissão de notas fiscais contra a Recorrente, com os respectivos valores; 5) Especifique quais sócios das prestadoras de serviços que, na visão da Autoridade Lançadora, trabalhavam na estrutura operacional ou administração da Recorrente, consoante se afirma no penúltimo parágrafo de fl. 29 (item 5.1.11 do relatório fiscal), indicando as provas dos autos que constam dos autos sobre tal afirmação; 6) intime o sujeito passivo para que apresente as reclamatórias trabalhistas em que não houve reconhecimento do vínculo empregatício, caso existam. Após, de vista ao recorrente, pelo prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, se pronunciar.

CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONVERTO O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.