



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

Processo n° 19515.001577/2010-47
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-005.347 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TOTVS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1994 a 31/12/1999

NULIDADE. VÍCIO FORMAL. ARTIGO 173, II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO

Havendo decretação de nulidade por vício formal, há possibilidade, se atendidos os requisitos legais do art. 173, II do CTN, de ser efetuado lançamento substitutivo.

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA.

Em caso de declaração de nulidade do lançamento por vício formal, o crédito substitutivo deve ser lançado dentro do prazo de 05 anos a contar da data da decisão.

Não foi transcorrido o prazo de 05 anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. POSSIBILIDADE.

Restou devidamente comprovado a utilização indevida de empresa com o desiderato único de obter benefício tributário indevido, há de se aplicar o instituto da desconsideração da personalidade jurídica.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia ou de diligência quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas.

MULTA.

Para fatos geradores anteriores a dezembro de 2008, a multa deverá ser recalculada, se for o caso, por ocasião do pagamento ou execução do crédito tributário, nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14/09.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e rejeitar as preliminares. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos a relatora e os conselheiros Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto, que davam provimento parcial para determinar que a multa aplicada seja limitada a 20%, nos termos da Lei 8.212/91, art. 35. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Cleberson Alex Friess e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Inicialmente, cumpre destacar que os Processos 14479.000969/2007-45; 19515.001578/2010-91; 19515.001579/2010-36; 19515.001580/2010-61; e 19515.001582/2010-50 encontram-se apensos aos presentes autos conforme termo de apensação de fls. 1.161/1.165.

Contra o contribuinte em epígrafe foram lavrados, em 08/06/2010, os Autos de Infração (DEBCAD 37.162.967-5; DEBCAD 37.162.968-3; DEBCAD 37.162.969-1; DEBCAD 37.162.970-5 e DEBCAD 37.162.971-3), a saber:

- **DEBCAD 37.162.967-5** – no valor de R\$ 3.753.688,34, no período de 12/1994 a 12/1999, consolidado em 08/06/2010, referente a contribuições previdenciárias devidas à Receita Federal do Brasil, à cargo da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT). As contribuições previdenciárias incidiram sobre o seguinte fato gerador: (i) caracterização de segurado autônomo como segurado empregado; (ii) caracterização de prestadores de serviço como segurados empregados; (iii) alimentação – constituídos no presente processo;

- DEBCAD 37.162.968-3 – no valor de R\$ 348.341,53, no período de 01/1996 a 12/1999, consolidado em 08/06/2010, referente a contribuições previdenciárias dos segurados empregados, devidas à Receita Federal do Brasil. As contribuições previdenciárias incidiram sobre o seguinte fato gerador: (i) caracterização de segurado autônomo como segurado empregado e (ii) caracterização de prestadores de serviço como segurados empregados – 19515.001578/2010-91;

- DEBCAD 37.162.969-1 – no valor de R\$ 989.608,58, no período de 12/1994 a 12/1999, consolidado em 08/06/2010, referente a contribuições destinadas às seguintes entidades e fundos: INCRA, SESC, SENAC, SEBRAE e Salário Educação – Processo 19515.001579/2010-36;

- DEBCAD 37.162.970-5 – no valor de R\$ 15.405,44, consolidado em 08/06/2010, referente às contribuições a cargo da empresa, assim como as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, para as competências 01/1996 a 08/1996 e 11/1996 a 08/1997, cujos fatos gerados foram arbitrados com base na remuneração da mão-de-obra contida em Notas Fiscais de Serviço da empresa Hands Help Recursos Humanos e Serviços Temporários Ltda., tendo em vista a solidariedade entre a empresa tomadora de serviço com a empresa prestadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra – Processo 19515.001580/2010-61; e

- DEBCAD 37.162.971-3 – no valor de R\$ 5.562,19, consolidado em 08/06/2010, referente às contribuições previdenciárias dos segurados empregados, calculadas

em relação aos serviços prestados pela empresa de trabalho temporário Hands Help Recursos Humanos e Serviços Temporários Ltda., tendo em vista a solidariedade entre a empresa tomadora de serviço com a empresa prestadora de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra – Processo 19515.001582/2010-50.

Constam do Relatório Fiscal (fls. 29/39), os seguintes fatos:

“1. Este relatório fiscal é parte integrante do Auto de Infração de obrigações principais DEBCAD n° 37.162.967-5, emitido em substituição A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito DEBCAD n° 35.136.711-0, de 30/08/2000, julgada nula por decisão da Quarta Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, através do acórdão n° 2610, de 27/10/2005.

2. O objeto do presente Auto de Infração consiste na apuração das contribuições previdenciárias devidas A Receita Federal do Brasil, A cargo da empresa, assim como as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, para o período de 12/1994 a 12/1999, face decadência do período anterior, contido na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito anulada.

3. As contribuições previdenciárias incidiram sobre os fatos geradores abaixo identificados.

3.1. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO AUTÔNOMO COMO SEGURADO EMPREGADO

3.1.1. O crédito lançado teve como fato gerador a descaracterização da segurada ‘autônoma’ VANESSA MARTINS LORETO, caracterizando-a como segurada empregada, tendo em vista a prestação de serviço com as seguintes características:

a) A segurada foi empregada da empresa, no período de 18/12/1995 a 05/05/1997, conforme Registro n° 00531, na função de advogada júnior.

b) No período de Junho/1997 a dezembro/1998 passou a ser segurada ‘autônoma’, continuando a receber praticamente a mesma remuneração, sendo o valor contabilizado à título de ‘Serviços Prestados Pessoa Física’.

c) Em Janeiro/1999 continuou a prestar serviços de advocacia, como sócia da empresa EL SHADAI CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA, assinando contrato para prestação de serviços nas instalações da empresa. O contrato foi firmado com o objetivo de ‘prestação de serviços de comércio varejista de suprimento para informática e serviços de consultoria, assessoria, planejamento, projetos, análise de sistemas, treinamento, desenvolvimento e demais serviços na área de informática’.

d) A contratação incluiu autorização para desconto de Seguro Saúde, constando como data de admissão da segurada, 04/01/1999, na função de advogada”.

A base para a realização do levantamento foi o disposto no artigo 12, inciso I, alínea "a" da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, em consonância com o artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho.

Assim sendo, através do exame da documentação apresentada, a fiscalização constatou a existência de pressupostos legais necessários à configuração da relação de emprego. Destacou, ainda, que *“foi verificado encaminhamento ao Departamento Pessoal da empresa, de ‘Autorização para desconto em folha de Seguro Saúde’, e tendo em vista que o pagamento da verba Assistência Médica é inerente à segurada empregado, restou evidenciada a caracterização da segurada como empregada da autuada”*.

O período lançado neste código de levantamento abrange apenas as competências em que a segurada prestou serviços na categoria de "autônoma", ou seja, 06/1997 a 12/1998.

Também foram lançadas contribuições que incidiram sobre valores pagos e creditados aos prestadores de serviço. Confira-se:

“3.2. CARACTERIZAÇÃO DE PRESTADORES DE SERVIÇO COMO SEGURADOS EMPREGADOS.

3.2.1. As contribuições incidiram sobre valores pagos os creditados à prestadores de serviço, considerados pela empresa como ‘pessoas jurídicas’, porém caracterizados como segurados empregados, por se enquadrarem em uma ou algumas das situações abaixo mencionadas:

a) Prestadores de serviço que foram reembolsados por despesas (táxi, estacionamento, pedágio, refeição, combustível) após a entrega do "Relatório de Despesas", sendo os reembolsos contabilizados na conta denominada ‘Salários a Pagar’.

b) Funcionários demitidos e contratados como prestadores de serviço imediatamente à sua demissão e na mesma função (além do Encarregado do Departamento Pessoal e da Advogada, foram considerados os prestadores de serviço que exerciam funções relacionadas à atividade fim da empresa, ou seja: anal. Suporte, coord. Suporte, anal. Sistemas, coord. Sistemas, anal. Laboratório, coord. Tecnologia, etc.).

c) Contratos firmados com a seguinte cláusula: ‘Haverá a dedução relativa à ajuda de custo concedida a título de alimentação e assistência médica’.

d) Lançamento contábil de Notas Fiscais de Serviço em nome da pessoa física.

e) Pagamento de despesas com ‘formação profissional’ para os prestadores de serviço (pessoa física), conforme registros contábeis.

f) Existência de diversas empresas com sede na cidade de Poá, à Rua Dep. Guaracy Silveira nº 139, alterando apenas o número do conjunto/sala, e constando, nos contratos firmados, que o serviço seria prestado nas instalações da empresa contratante.

g) Nos casos em que a empresa prestadora de serviço era constituída por dois sócios, eram firmados dois contratos distintos, sendo anexada a documentação pessoal de cada um dos sócios e o pagamento efetuado individualmente e, muitas vezes, através de depósito em dinheiro em sua conta bancária. Foi citado o exemplo do contrato firmado com os dois sócios da empresa KAHEMME INFORMATICA S/C LTDA. (EMERSON TOBAR SILVA e MARCELO PIMENTEL DA SILVA).

h) Os números das Notas Fiscais constantes dos registros contábeis e "posição de fornecedores" correspondem a controle interno da empresa, não tendo sido apresentada outra modalidade de controle citando o número da Nota Fiscal emitida pelo prestador de serviço.

A base para a realização do levantamento foi o disposto no artigo 12, inciso I, alínea "a" da Lei nº 8.212/1991, em consonância com os artigos 2º e 3º da CLT, e a definição constante do artigo 9º, parágrafo 4º, do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, que aprovou o Regulamento da Previdência Social.

Assim, a fiscalização constatou a existência de pressupostos legais acima citados, necessários à configuração da relação de emprego, sendo caracterizados como segurados empregados os prestadores de serviço que se enquadravam nas situações descritas no item 3.2.1. anteriormente citado e cujos serviços identificavam, através do exame da documentação apresentada, relação com as atividades normais da empresa, conforme abaixo exemplificado:

a) O objeto social da empresa autuada, conforme seu Estatuto Social, era 'a prestação de serviços de consultoria, assessoria e desenvolvimento de sistemas informatizados' e a maioria das empresas eram contratadas com a mesma finalidade, ou seja, 'prestar serviços de consultoria em sistemas de informática'.

b) Algumas contratações estavam relacionadas com a rotina operacional da empresa, como por exemplo:

- Contrato firmado com GME COM. E SERV. DE INFORMÁTICA LTDA. ME, referente é contratação de PAULO ROGERIO FANTI, encarregado do Departamento Pessoal da empresa, sendo o objeto do contrato 'a prestação de serviços de consultoria em sistemas de informática'.

- Contrato firmado com EL SHADAI CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA, correspondente A contratação da advogada, citada no item 3.1.1. supra. O objeto constante do contrato é 'a prestação de serviços de comércio varejista de suprimento para informática e serviços de consultoria, assessoria, planejamento, projetos, análise de sistemas, treinamento, desenvolvimento e demais serviços na área de informática'.

c) Foram firmados contratos após a demissão dos funcionários, conforme abaixo exemplificado:

- PAULO ROGERIO FANTI, demitido em 30/09/1998, conforme Ficha Registro de Empregados nº 000800 (sup. Adm.), e firmado contrato em 01/10/1998, como sócio da empresa GME COM. E SERV. DE INFORMATICA LTDA. ME (SUP. ADM.).

- MAURO SERGIO TESTONI, demitido em 28/04/1998, conforme Ficha Registro de Empregado 000383 (função Analista de Sistemas), e firmado contrato em 01/05/1998, como sócio da empresa M.L.G.C. COM. E SERV. DE INFORMATICA LTDA. ME. (Coord. Sistemas).

- GERSON DE PAULO PEREIRA, demitido em 31/05/1997, conforme Ficha Registro de Empregado nº 000270 (função diagramador), e firmado contrato em 02/06/1997, como GERSON DE PAULO PEREIRA (sup. Diagramador).

Assim sendo, após análise da documentação apresentada, a fiscalização concluiu que foram caracterizados como segurados empregados os prestadores de serviço que se enquadravam nas situações acima descritas separados em dois levantamentos, um para o período de 01/1996 a 12/1998 e outro para o período de 01/1999 a 12/1999, portanto, anterior e posterior à obrigatoriedade de declarar em GFIP.

Em seguida, destacou que diversos contratos foram firmados com a cláusula “*haverá a dedução relativa à ajuda de custo concedida à título de alimentação e assistência médica*”, sendo que as verbas vale-refeição e assistência médica são inerentes à segurados empregados.

Em razão disso, considerou como salário de contribuição os valores referentes às despesas com vale-refeição contabilizados na conta 4.2.01.016, deduzidos os valores descontados dos empregados, porque o contribuinte não comprovou sua inscrição no PAT.

Ademais, aplicou a penalidade mais benéfica ao contribuinte, ou seja, multa de 12% até a competência 10/1999 e 24% nas competências 11 e 12/1999, pois o ato de infração pelo descumprimento de obrigação acessória originalmente aplicado foi relevado, em razão da primariedade do sujeito passivo.

O presente auto de infração substitutivo foi lavrado dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou por vício formal o lançamento anterior.

Despacho de fls. 326 informa que cópia do lançamento anulado (Processo nº 36266.003683/2006-87) foi anexado ao presente processo.

Devidamente cientificada do Auto de Infração em 28/06/2010 (fl. 2), a Recorrente apresentou Impugnação em 27/07/2010, cujas razões (fls. 329 a 368), alega, em síntese, o que segue:

(I) Constituiu-se o presente lançamento com a repetição dos mesmos elementos contidos na NFLD primitiva e sem qualquer elemento novo que justificasse seu lançamento, alegando-se a existência de autorização para reexame de período já fiscalizado e que a Impugnada tem o prazo de 05 anos para constituir o crédito tributário a partir da decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anteriormente efetuado;

(II) Ocorre que, na decisão proferida pelo CRPS, além de verificar a existência de vício formal, os julgadores foram enfáticos ao fundamentar ao final que não restaram comprovados os requisitos do vínculo empregatício, sendo este um vício material e que, conseqüentemente, não permite a realização de novo lançamento sobre os fatos já decididos anteriormente;

(III) Restará devidamente demonstrada a decadência do lançamento realizado, a homologação dos valores devidamente declarados e recolhidos pela Impugnada, a comprovação da inscrição da empresa no PAT em relação ao período lançado, bem como a inexistência acerca da comprovação do vínculo empregatício, de forma que, sob qualquer ótica que se analise a questão, se concluirá pela improcedência do lançamento realizado e da necessidade de cancelamento do presente auto de infração;

(IV) Conforme pode ser observado no relatório fiscal e no corpo do auto de infração, o lançamento foi realizado nos mesmos moldes da NFLD cancelada, apenas repetindo os seus elementos e sem trazer nenhum elemento novo para justificar o presente lançamento.

(V) Dessa forma, tendo em vista as provas já produzidas no referido processo administrativo e a decisão já proferida no referido processo, a qual julgou improcedente o lançamento realizado, requer a juntada do processo administrativo da NFLD nº 35.136.711-0 ao presente auto de infração.

(VI) Em hipótese alguma poderia ter sido realizado novo lançamento sobre os mesmos fatos já fiscalizados e apreciados pelo julgamento administrativo, tendo em vista que não foram meros vícios formais que tornaram o lançamento nulo, mas também o fato de haver vícios de ordem material, que impedem o novo lançamento administrativo. A decisão do CRPS foi enfática no sentido de que não houve a comprovação dos requisitos do vínculo empregatício, questão esta que não envolve apenas vício formal, mas que se trata de mérito da questão, tratando-se de vício material da NFLD, que não permite novo lançamento.

(VII) Conforme se verifica pela data constante da lavratura do presente AIIM, o mesmo foi constituído com a notificação do contribuinte em 28/06/2010. Ocorre que o Auto de Infração constituiu créditos referentes a contribuições destinadas a previdência social referente às competências de 12/1994 a 12/1999 tendo ocorrido vício material do lançamento originário, no caso da NFLD 35.136.411-0 que foi cancelada, não ocorreu a hipótese do inciso II, do artigo 173 do CTN, de forma que o lançamento anulado não pode ser realizado novamente.

(VIII) De qualquer maneira ainda que não fosse esta a situação que impede a existência do presente lançamento, verifica-se que mesmo no caso do lançamento primitivo houve a decadência de parte dos valores lançados, bem como a homologação dos valores declarados e recolhidos pela Impugnante.

(IX) A NFLD 35.136.711-0 foi consolidada em 30/08/2000, constituindo créditos referentes às contribuições destinadas previdência social referentes às competências de 02/91 a 12/99. Dessa forma, conclui-se de forma indubitável que se operou a figura da

decadência em relação ao lançamento primitivo, devendo ser excluído do presente lançamento as competências anteriores a agosto de 1995.

(X) No mérito, o auto de infração combatido aponta como elemento de seu direito subjetivo o teor do artigo 12 da Lei nº 8.212/91, por suposta caracterização dos requisitos do artigo 3º da CLT. Todavia, olvidou-se a fiscalização de constatar e comprovar a presença dos requisitos ensejadores contidos no artigo 12, inciso I, a, da Lei nº 8.212/91, que fixa, de forma imperativa, que são segurados obrigatórios como empregados as pessoas físicas que prestem serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

(XI) Para a caracterização destes elementos há obrigatoriamente a necessidade da presença do trabalho não eventual, prestado de forma pessoal, por pessoa física, em situação de subordinação, com onerosidade, sendo incapaz de gerar o vínculo em razão da ausência de todos os requisitos de forma cumulativa.

(XII) A fiscalização deveria levar em consideração os elementos fáticos, os quais já restaram devidamente comprovados por ocasião do lançamento anulado, já que os documentos acostados no referido processo demonstraram de forma inequívoca a incorrência da hipótese descrita, tanto que o CRPS anulou o lançamento realizado em função da falta de comprovação dos requisitos para comprovação do vínculo empregatício.

(XIII) Tendo sido devidamente comprovado documentalmente a inscrição da Impugnante no PAT, não há qualquer razão para a manutenção do lançamento no tocante as despesas com alimentação.

(XIX) Relativamente à multa aplicada nas competências 11 e 12/1999 a fiscalização deixou de aplicar a limitação ao percentual de 20%, mais benéfico ao contribuinte, após as alterações da MP nº 449/08.

Ao final, requer seja decretada a improcedência das exigências fiscais.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **12-72.120 da 12ª Turma da DRJ/RJI**, às fls. 1.167/1.179, julgando parcialmente procedente a impugnação apresentada, mantendo em parte o crédito tributário. Confira-se:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1994 a 31/12/1999

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SEGURADO EMPREGADO. REQUISITOS. CARACTERIZAÇÃO. NEGÓCIO JURÍDICO. DESCONSIDERAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Constatada a presença de todos os requisitos legais caracterizadores do segurado empregado, incumbe à fiscalização efetuar o lançamento das contribuições devidas pela empresa e pelo segurado nesta qualidade, ainda que o contrato formal de prestação de serviços tenha sido realizado como autônomo ou pessoa jurídica.

*OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SALÁRIO INDIRETO.
ALIMENTAÇÃO IN NATURA. INSCRIÇÃO. PAT. AUSÊNCIA.
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. VERBA
INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.*

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos in natura, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

A Recorrente foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 08/05/2015, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1.215.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 1.217/1.249. Reprisa os mesmos argumentos lançados em sua peça de impugnação, e, ao final, requer seja o recurso conhecido e provido, a fim de julgar o remanescente do lançamento totalmente improcedente, cancelando-se a autuação. Alternativamente, requer seja o presente lançamento totalmente improcedente ante as parcelas homologadas que foram devidamente declaradas e pagas pela Recorrente à época.

É o relatório.

Voto Vencido

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 08/05/2015 conforme Avisos de Recebimento à fl. 1.215, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 03/06/2015, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

2.1 Da impossibilidade de lançamento substitutivo.

A Recorrente suscita preliminar de nulidade do lançamento ao fundamento de que “(...) na decisão proferida pela 4ª Turma do CRPS, além de verificar a existência de vício formal, os julgadores foram enfáticos ao fundamentar ao final que não restaram comprovados os requisitos do vínculo empregatício, sendo este um vício material e que, conseqüentemente, não permite a realização de novo lançamento sobre os fatos já decididos anteriormente”.

Sustenta que no presente caso, o lançamento foi realizado nos mesmos moldes da NFLD anteriormente cancelada, apenas repetindo os seus elementos e sem trazer nenhum argumento novo para justificar o presente lançamento.

Com essas considerações, afirma que a repetição do lançamento é um absurdo jurídico, o qual “ignora o princípio da segurança jurídica insculpido em nossa Constituição Federal, o disposto no artigo 173 do Código Tributário Nacional e até mesmo a decisão proferida pelo CRPS, a qual julgou improcedente o lançamento primitivo realizado na NFLD 35.136.711-0”.

Acrescenta que a existência de vício material, ao contrário do vício meramente formal, dá causa a nulidade do lançamento e não permite o seu refazimento.

Em que pese o seu esforço, verifico que não assiste razão à Recorrente. Isso porque, ao contrário do que sustenta, o Acórdão nº 2610/2005, da 4ª Caj do CRPS, declarou a nulidade do lançamento por vício formal (fls. 430/435). Veja-se:

EMENTA: PREVIDENCIARIO. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO. SOLIDARIEDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE TÉCNICA DE CORREÇÃO. VÍCIO FORMAL INSANÁVEL. NULIDADE.

Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada com falta do tipo de débito, em desacordo artigo 37 da Lei 8.212/91, gerando a ausência da fundamentação legal no relatório Fundamentos Legais do Débito,

*enseja a sua nulidade, pela impossibilidade técnica de se efetuar a correção no sistema de cadastramento de débito, caracterizando-se **vício formal insanável**.*

Nos termos do artigo 37, da Lei 8.212/91 o fiscal autuante ao promover o lançamento deve fundamentá-lo de forma clara e precisa, sob pena de nulidade da notificação.

NFLD ANULADA.”

Além disso, conforme bem pontuado pela primeira instância administrativa *a quo*, quando do julgamento realizado pelo Conselho de Recursos da Previdência Social, a 4ª Câmara de Julgamento anulou o lançamento da NFLD 35.136.711-0 por vício formal, sem, contudo, analisar o mérito da demanda, consoante se observa do início do voto do relator, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Confira-se:

“Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e efetuado o depósito recursal, conheço do recurso e passo a examinar as alegações recursais.

*Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em seu recurso, e bem assim as contra-razões do INSS em defesa da manutenção da exigência, **há nos autos vício formal capaz de ensejar a nulidade do lançamento, prejudicando, assim, a análise do mérito, como passaremos a demonstrar.***

[...]

Por todo o exposto, estando a NFLD sub examine em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO e ANULARA NFLD POR ERRO FORMAL INSANAVEL.”

Do exposto acima, verifica-se que a decisão prolatada foi clara no sentido de que se tratava de nulidade formal, portanto, novo lançamento em substituição ao anterior anulado poderia ser realizado no prazo de 5 (cinco) anos, com amparo no artigo 173, II do CTN.

Sobre o tema, Leandro Paulsen esclarece que, no que toca ao inciso II, do artigo 173, do CTN:

“cuida-se de hipótese de reabertura de prazo decadencial, caracterizando, pois, efetiva interrupção do prazo que estava em curso.” (in Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência, 15ª Ed, ESMAFE: 2013, p. 1196/1197).

Segundo Hugo de Brito Machado:

“Relevante é ressaltarmos que a reabertura do prazo para a feitura de um novo lançamento destina-se apenas a permitir que seja sanada a nulidade do lançamento anterior, mas não autoriza um lançamento diverso, abrangente do que não estava abrangido no anterior”. (in Aspectos do Direito de Defesa no Processo Administrativo Tributário, RDDT 175/106, abr 2010).

A jurisprudência administrativa deste Conselho comparece nesse sentido.
Recorde-se:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do Fato Gerador: 30/10/2007

PAF. NULIDADE. VÍCIO FORMAL. ART. 173, II CTN. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO

Havendo decretação de nulidade por vício formal, há possibilidade, se atendidos os requisitos legais do art. 173, II do CTN, de ser efetuado lançamento substitutivo.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

De conformidade com o artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula do CARF nº 2, e ainda com o art. 26-A do Decreto 70.235/1972, não compete às instâncias administrativas apreciar questões de inconstitucionalidade de lei, por extrapolar os limites de sua competência.

MULTA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

No caso de eventual lançamento substitutivo, o mesmo deve ser realizado de acordo com o princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, ‘c’ do CTN).

Recurso Voluntário Negado.”

(CARF, Segunda Seção de Julgamento, 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Relatora Conselheira Carolina Wanderley Landim, Acórdão nº 2401-003.860, Data da Sessão: 10/02/2015

No caso em tela, em obediência à lei, o lançamento substituto foi cientificado pessoalmente ao contribuinte em 28/06/2010, logo, dentro prazo legal de 5 (cinco) anos, contados da decisão proferida em 27/10/2005.

Dessa forma, tenho que a decisão guerreada não merece qualquer reparo nesse sentido.

2.2 Da decadência

Afirma a Recorrente que no presente caso deveria ser aplicado o instituto da decadência tributária, pois já teria ocorrido o prazo de “*mais de 10 (dez) anos*” contados da data do fato gerador.

Argumenta que o Auto de Infração em debate compreende as competências de 12/1994 a 12/1999, sendo que a sua notificação teria ocorrido apenas em 28/06/2010.

Novamente sem razão.

Inicialmente, cumpre esclarecer que não há que se falar em crédito tributário referente à competência 12/1994, porquanto a decisão recorrida a excluiu em razão da decadência, mantendo-se as competências 01/1996 a 12/1999.

E, nesse ponto, mostra-se irretocável o acórdão *a quo*.

Conforme destacado anteriormente, no presente caso ocorreu um lançamento substitutivo em decorrência de ter sido anulado o lançamento fiscal anterior por conter vício formal.

A regra prevista no artigo 173, II, do Código Tributário Nacional concede ao Fisco prazo de 05 (cinco) anos, da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o lançamento anterior, para que o crédito seja constituído por meio de lançamento substitutivo. Confira-se:

“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.”

Cumpre esclarecer que, para o lançamento de ofício, o crédito tributário é considerado definitivamente constituído com a regular ciência da decisão definitiva, momento em que não pode mais o lançamento ser contestado na esfera da Administração.

Observa-se que a definitividade da decisão que anulou a NFLD nº 35.136.711-0 deverá levar em consideração a regra estampada no inciso I do artigo 42 do Decreto nº 70.235/1972, nos seguintes termos:

“Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.”

Dessa regra estatuída acima, percebe-se que as decisões de segunda instância das quais não caibam mais recursos, ou transcorrido o prazo de sua interposição, são definitivas. Com isso, a partir do momento em que não for mais cabível qualquer recurso ou

tendo ocorrido o exaurimento das vias recursais, as decisões de segunda instância no âmbito do processo administrativo transitam em julgado e geram a coisa julgada formal.

Constata-se que a ciência do lançamento substitutivo, ora analisado, ocorreu em 28/06/2010 conforme consta do Auto de Infração (fl.02), e os documentos acostados aos autos, pelo Fisco e pela Recorrente, apontam que a decisão veiculada por meio do Acórdão nº 2610/2005 da Quarta Câmara de Julgamento do CRPS, que, por vício formal, anulou o lançamento tributário anteriormente efetuado, foi proferida em 27/10/2005 (fl 1.057). Todavia, houve pedido de revisão do acórdão (fl. 1.061/1.065), que restou indeferido pela Quarta Câmara de Julgamento do CRPS, através do Despacho n.º 235/2006 (fls. 1.082/1.085).

Inconformada, a Delegacia da Receita Previdenciária formulou o Pedido de Uniformização de Jurisprudência (fls. 1.087/1.098), o qual, entretanto, foi indeferido pela Quarta Câmara de Julgamento do CRPS, através do Despacho nº 206-031/08 (fls. 1.109/1.110), proferido em 04/03/2008. Com isso, o lançamento fiscal substitutivo poderia ser lavrado até 03/03/2013, e foi lavrado em 08/06/2010.

Logo, o lançamento fiscal substitutivo está em consonância com o prazo legal de 05 (cinco) anos previsto no artigo 173, II, do Código Tributário Nacional.

3. DO MÉRITO

3.1. Da desconsideração da personalidade jurídica

A Recorrente sustenta que o entendimento adotado pela fiscalização e seguido pela decisão de primeira instância, relativamente ao enquadramento de autônomos e sócios de pessoas jurídicas como segurados empregados, para fins de exigência de contribuição previdenciária, não estariam presentes os requisitos para a sua caracterização, nos termos do artigo 12, inciso I, a, da Lei nº 8.212/91.

Afirma que a fiscalização “*desconsiderou o ato jurídico perfeito, bem como exorbitou da capacidade tributária ativa da Recorrida, ao passo que desconsiderou contratos de natureza civil, devidamente formalizados, caracterizando-os como se de natureza trabalhista fossem*”.

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.

O Código Civil Brasileiro estabelece que “*em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica*”.

Depreende-se da dicção do referido artigo que é necessário utilizar-se desse aparato jurídico em algumas situações definidas em Lei. Dessa maneira, as hipóteses de aplicação da desconsideração da personalidade jurídica merecem apreciação.

Como acima descrito, as hipóteses da aplicação podem ser: abuso de personalidade jurídica - desvio de finalidade e confusão patrimonial; comportamento doloso e fraudulento.

Na hipótese de desvio de finalidade e confusão patrimonial. Considera-se que o desvio de finalidade concretiza-se no objetivo diferente do ato constitutivo para prejudicar alguém; mau uso da finalidade social, ou seja, é a ação contrária à prevista em nosso ordenamento, tentando proteger-se através da figura pessoa jurídica. Por outro lado, a confusão patrimonial existente entre o sócio e a pessoa jurídica consiste na mistura do patrimônio social com o particular do sócio, causando dano a terceiro, de tal modo que é essencial para utilização da desconsideração, pois, sua ação incide diretamente nessa separação patrimonial.

Frise-se que esses atos advêm diretamente da utilização abusiva da pessoa jurídica e a desconsideração da personalidade jurídica visa possibilitar a transferência da responsabilidade para aqueles que a utilizarem indevidamente.

De tal modo, tem-se que o ato de constituição da pessoa jurídica é um ato jurídico, com isso, é regido pelo Ordenamento pátrio, portanto, são embasados na licitude. Dessa forma, a constituição da pessoa jurídica ou sua utilização para a prática de atos ilícitos é hipótese de desconsideração da pessoa jurídica.

Por conseguinte, quando o administrador ou sócios fazem mau uso da finalidade social da pessoa jurídica através de ação danosa ou fraudulenta e causam dano a outrem, usa-se a desconsideração para penalizá-lo. Assim sendo, eles serão responsabilizados e seus bens poderão ser atingidos, sem confusão com os bens de patrimônio da pessoa jurídica.

Deve-se respeitar os ditames principiológicos da autonomia patrimonial e admitir o uso desse instituto somente em casos de repressão à fraudes ou de coibição ao mau uso da forma da pessoa jurídica.

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.

No caso em tela, de acordo com o relatório fiscal, a conduta da Recorrente estaria demonstrada nos seguintes termos:

3.1. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO AUTÔNOMO COMO SEGURADO EMPREGADO

3.1.1. O crédito lançado teve como fato gerador a descaracterização da segurada 'autônoma' VANESSA MARTINS LORETO, caracterizando-a como segurada empregada, tendo em vista a prestação de serviço com as seguintes características:

a) A segurada foi empregada da empresa, no período de 18/12/1995 a 05/05/1997, conforme Registro nº 00531, na função de advogada júnior.

b) No período de Junho/1997 a dezembro/1998 passou a ser segurada 'autônoma', continuando a receber praticamente a mesma remuneração, sendo o valor contabilizado à título de 'Serviços Prestados Pessoa Física'.

c) Em Janeiro/1999 continuou a prestar serviços de advocacia, como sócia da empresa EL SHADAI CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA, assinando contrato para prestação de serviços nas instalações da empresa. O contrato foi firmado com o objetivo de 'prestação de serviços de comércio varejista de suprimento para informática e serviços de consultoria, assessoria, planejamento, projetos, análise de sistemas, treinamento, desenvolvimento e demais serviços na área de informática'.

d) A contratação incluiu autorização para desconto de Seguro Saúde, constando como data de admissão da segurada, 04/01/1999, na função de advogada.

[...]

3.1.3. Assim sendo, através do exame da documentação apresentada, foi constatada a existência de pressupostos legais necessários A configuração da relação de emprego. Cabe salientar que foi verificado encaminhamento ao Departamento Pessoal da empresa, de "Autorização para desconto em folha de Seguro Saúde", e tendo em vista que o pagamento da verba Assistência Médica é inerente A segurado empregado, restou evidenciada a caracterização da segurada como empregada da autuada.

3.1.4. A empresa não apresentou quaisquer recolhimentos, ainda que referentes à condição de 'autônomo', motivo pelo qual foram exigidas integralmente todas as contribuições na condição de segurado empregado.

[...]

3.2. CARACTERIZAÇÃO DE PRESTADORES DE SERVIÇO COMO SEGURADOS EMPREGADOS.

3.2.1. *As contribuições incidiram sobre valores pagos os creditados à prestadores de serviço, considerados pela empresa como 'pessoas jurídicas', porém caracterizados como segurados empregados, por se enquadrarem em uma ou algumas das situações abaixo mencionadas:*

a) *Prestadores de serviço que foram reembolsados por despesas (táxi, estacionamento, pedágio, refeição, combustível) após a entrega do "Relatório de Despesas", sendo os reembolsos contabilizados na conta denominada 'Salários a Pagar'.*

b) *Funcionários demitidos e contratados como prestadores de serviço imediatamente à sua demissão e na mesma função (além do Encarregado do Departamento Pessoal e da Advogada, foram considerados os prestadores de serviço que exerciam funções relacionadas à atividade fim da empresa, ou seja: anal. Suporte, coord. Suporte, anal. Sistemas, coord. Sistemas, anal. Laboratório, coord. Tecnologia, etc.).*

c) *Contratos firmados com a seguinte cláusula: 'Haverá a dedução relativa à ajuda de custo concedida a título de alimentação e assistência médica'.*

d) *Lançamento contábil de Notas Fiscais de Serviço em nome da pessoa física.*

e) *Pagamento de despesas com 'formação profissional' para os prestadores de serviço (pessoa física), conforme registros contábeis.*

f) *Existência de diversas empresas com sede na cidade de Poá, à Rua Dep. Guaracy Silveira nº 139, alterando apenas o número do conjunto/sala, e constando, nos contratos firmados, que o serviço seria prestado nas instalações da empresa contratante.*

g) *Nos casos em que a empresa prestadora de serviço era constituída por dois sócios, eram firmados dois contratos distintos, sendo anexada a documentação pessoal de cada um dos sócios e o pagamento efetuado individualmente e, muitas vezes, através de depósito em dinheiro em sua conta bancária. Foi citado o exemplo do contrato firmado com os dois sócios da empresa KAHEMME INFORMATICA S/C LTDA. (EMERSON TOBAR SILVA e MARCELO PIMENTEL DA SILVA).*

h) *Os números das Notas Fiscais constantes dos registros contábeis e "posição de fornecedores" correspondem a controle interno da empresa, não tendo sido apresentada outra modalidade de controle citando o número da Nota Fiscal emitida pelo prestador de serviço.*

[...]

3.2.3 Foi constatada a existência de pressupostos legais acima citados, necessários à configuração da relação de emprego, sendo caracterizados como segurados empregados os prestadores de serviço que se enquadravam nas situações descritas no item 3.2.1. supra e cujos serviços identificavam, através do exame da documentação apresentada, relação com as atividades normais da empresa, conforme abaixo exemplificado:

a) O objeto social da empresa autuada, conforme seu Estatuto Social, era 'a prestação de serviços de consultoria, assessoria e desenvolvimento de sistemas informatizados' e a maioria das empresas eram contratadas com a mesma finalidade, ou seja, 'prestar serviços de consultoria em sistemas de informática'.

b) Algumas contratações estavam relacionadas com a rotina operacional da empresa, como por exemplo:

- Contrato firmado com GME COM. E SERV. DE INFORMÁTICA LTDA. ME, referente é contratação de PAULO ROGERIO FANTI, encarregado do Departamento Pessoal da empresa, sendo o objeto do contrato 'a prestação de serviços de consultoria em sistemas de informática'.

- Contrato firmado com EL SHADAI CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA, correspondente A contratação da advogada, citada no item 3.1.1. supra. O objeto constante do contrato é 'a prestação de serviços de comércio varejista de suprimento para informática e serviços de consultoria, assessoria, planejamento, projetos, análise de sistemas, treinamento, desenvolvimento e demais serviços na área de informática'.

c) Foram firmados contratos após a demissão dos funcionários, conforme abaixo exemplificado:

- PAULO ROGERIO FANTI, demitido em 30/09/1998, conforme Ficha Registro de Empregados nº 000800 (sup. Adm.), e firmado contrato em 01/10/1998, como sócio da empresa GME COM. E SERV. DE INFORMÁTICA LTDA. ME (SUP. ADM.).

- MAURO SERGIO TESTONI, demitido em 28/04/1998, conforme Ficha Registro de Empregado 000383 (função Analista de Sistemas), e firmado contrato em 01/05/1998, como sócio da empresa M.L.G.C. COM. E SERV. DE INFORMÁTICA LTDA. ME. (Coord. Sistemas).

- GERSON DE PAULO PEREIRA, demitido em 31/05/1997, conforme Ficha Registro de Empregado nº 000270 (função diagramador), e firmado contrato em 02/06/1997, como GERSON DE PAULO PEREIRA (sup. Diagramador).

Ora, tais fatos restam devidamente comprovados pela robusta prova documentação produzida nos autos (fls. 496/1.160). As constatações fáticas realizadas pela fiscalização sobre a prestação dos serviços à Impugnante, pelos sócios das pessoas jurídicas (“ex empregados” da Recorrente), não deixam dúvidas de que estão presentes os elementos caracterizadores do segurado empregado, restando configuradas a personalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, de modo que agiu corretamente a fiscalização ao desconsiderar o negócio celebrado com as pessoas jurídicas, nos termos do artigo 116 do CTN, e enquadrar como segurados empregados os sócios que prestaram serviços à Recorrente.

De acordo com o artigo 9º, parágrafo 4º do Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, “entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa”. Portanto, a não eventualidade diz respeito à continuidade das atividades da empresa. Deve ser vista em relação nos fins do empreendimento, direta ou indiretamente e não deve ser confundida com frequência, jornada ou horário de trabalho. É empregado aquele que exerce atividade essencial e diretamente relacionada à atividade fim da empresa ou ligada à sua rotina operacional. As atividades desempenhadas pela segurada “autônoma”, Vanessa Martins Loreto, estão subordinadas à política administrativa da empresa, uma vez que, como empregada ocupava o mesmo cargo e, quando deixou de ser considerada autônoma também continuou na mesma função.

Sobreleva notar que, a dependência reconhecida pela lei é a jurídica e, portanto a subordinação estabelecida na lei deve ser entendida como o direito do empregador de dirigir e fiscalizar a prestação do trabalho e dispor dos serviços contratados como melhor lhe aprouver, sendo assim, o direito do empregador de definir no curso da relação contratual a modalidade de atuação concreta do trabalho. No caso dos autos, existem elementos que revelam a existência de tal subordinação, como por exemplo, a concessão de benefícios, tais como Seguro de Vida e Seguro Saúde. Ademais, no caso da advogada, embora tenha havido a rescisão do contrato formal de trabalho em 05/1997, houve continuidade da prestação, na sede da empresa e nos mesmos moldes de subordinação e remuneração anteriores, entre 06/1997 e 12/1998, quando então decidiu constituir uma empresa e prosseguir com a prestação de serviços acobertada por suposto contrato com a pessoa jurídica.

De outro giro, no que se refere ao enquadramento dos sócios das pessoas jurídicas como segurados empregados, as constatações foram ainda mais contundentes, pois recorrente a afirmação de que se tornaram sócios de “pessoa jurídica” após serem formalmente demitidos da empresa em que trabalhavam como empregados, e que continuaram a exercer as mesmas atividades nas dependências da Recorrente, submetidos à mesma remuneração, rotina e fiscalização. Quando a empresa tinha dois sócios a contratação era individual e não da sociedade.

Além disso, os pagamentos eram realizados em favor da pessoa física dos sócios e não das pessoas jurídicas que constituíram, haja vista o lançamento do pagamento em nome dos sócios, além do fato de atribuírem numeração interna que não correspondiam às das notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas, para fins de contabilização. Assim, descabe alegar que se estaria tributando a receita da pessoa jurídica.

Em que pese as declarações (fls. 765/791) dos supostos empresários afirmando ausência de exclusividade com a Recorrente, não há nos autos nenhuma prova de que a pessoa-jurídica a elas pertencente tenha prestado serviço o outrem.

No presente caso, não se cogita de contratação de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador de serviços, mas sim de autêntica contratação envolvendo

a sua atividade-fim, motivo pelo qual não se pode considerar que a conduta do sujeito passivo se constitua em terceirização, como defende a Recorrente.

Repise-se que as provas dos autos são contundentes em evidenciar que a Recorrentes praticou simulação, buscando a obtenção de vantagem. Verifica-se, portanto, o esquema arquitetado, envolvendo a contratação de segurados empregados por intermédio de empresa interposta, com o objetivo de diminuir os custos tributários e trabalhistas da empresa Recorrente.

3.2. Da diligência

Em relação ao protesto pela realização de diligência cabe referência ao disposto nos artigos 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, que assim dispõem:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)”

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.” (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)”

Ao sujeito passivo cabe o ônus da prova em relação ao que alega, devendo fazê-lo oportunamente, por ocasião da impugnação, conforme estabelecem os incisos III, IV e parágrafo 4º do artigo 16, do Decreto 70.235/72, na redação dada pelas Leis 8.743/93 e 9.532/97.

No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência proposta por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento. Nenhum fato novo foi trazido que justificasse a realização da diligência pleiteada e a insuficiência de documentos para comprovar as alegações suscitadas pela Recorrente não é motivo para tal.

A avaliação da necessidade de se realizar a diligência participa da esfera da discricionariedade do aplicador e, assim, faço-me acompanhar de precedentes das três Seções de Julgamento que compõe este Conselho, conforme se depreende:

PROVA PERICIAL. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.
Indefere-se o pedido de perícia ou de diligência quando o julgador administrativo, após avaliar o caso concreto, considerá-las prescindíveis para o deslinde das questões controvertidas. (CARF, 2ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 2401-004.612, Rel. Conselheiro Cleberson Alex Friess, Sessão 08/02/2017)

PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.
O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada a desnecessidade da produção de novas provas para formar a convicção da autoridade julgadora. (CARF,

3ª Seção de Julgamento, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Acórdão nº 3201-000.617, Rel. Conselheiro Daniel Mariz Gudino, Sessão 02/02/2011)

PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido, por demonstrar intenção protelatória, o pedido de perícia para obter informações sem a demonstração da sua necessidade. (CARF, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 103-23.470, Rel. Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, Sessão 28/05/2008)

Assim, pelas justificativas acima descritas, dadas as circunstâncias do caso concreto, com base no artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 e nos precedentes ora referenciados, voto por negar provimento ao pedido de diligência e entendo, ademais, neste particular, não ter havido qualquer prejuízo à ampla defesa da Recorrente.

3.3. Da multa

Por fim, em relação à multa aplicada nas competências 11 e 12/1999, no percentual de 24%, entendo que assiste razão ao contribuinte, devendo a multa aplicada ser limitada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos moldes estabelecido no artigo 35 da Lei nº 8.212/91

Portanto, ao contrário do afirmado pela instância *a quo*, a legislação vigente à época **não** é mais benéfica ao contribuinte, merecendo reparo.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário da recorrente para, rejeitar as preliminares arguidas, e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.

Voto Vencedor

Conselheira Miriam Denise Xavier – Redatora Designada

A única divergência em que restou vencida a relatora foi sobre a multa aplicada.

MULTA

A multa aplicada não é a de mora, pois não houve o recolhimento espontâneo por parte do sujeito passivo de contribuições em atraso, mas sim o lançamento de ofício de contribuições devidas, o que determina a aplicação da multa de ofício nos termos do artigo 44 da Lei 9.430/96.

A regra vigente à época dos fatos geradores era a prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91, que estabelecia que o percentual de multa a ser cobrado era de 12% (para as competências até 10/99) ou 24% (para as competências a partir de 11/99, devido às alterações promovidas pela Lei 9.876, de 26/11/99) e o percentual aumentava de acordo com a fase do processo administrativo.

Com a publicação da MP 449/08, convertida na Lei 11.941/09, a multa para o **lançamento de ofício** passou a ser de 75%, nos termos do artigo 35-A da Lei 8.212/91 c/c o artigo 44 da Lei 9.430/96.

Logo, a multa mais benéfica é a da redação da lei vigente à época dos fatos geradores, no percentual de 12% ou 24%, conforme o caso.

A multa cobrada no presente AI possui o devido respaldo legal e é de caráter irrelevável, não cabendo à autoridade administrativa, plenamente vinculada, reduzir seu percentual, como determinado pela relatora.

Por ocasião do pagamento pelo contribuinte, deverá ser calculada a multa mais benéfica, em razão da alteração na legislação previdenciária promovida pela Lei 11.941/09, nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4/12/09.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, no mérito, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Por ocasião do pagamento ou execução do crédito tributário, a multa deverá ser recalculada, se for o caso, nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14/09.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier