



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

Processo nº 37169.003303/2006-75
Recurso nº 145.971 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.232 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2009
Matéria CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO: PESSOA JURÍDICA
Recorrente MINERAL ASSESSORIA CONTÁBIL LTDA
Recorrida DRP - BLUMENAU / SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1998 a 31/07/2005

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

EMPREGADOS. CONTRATAÇÃO. INTERPOSTA PESSOA. SIMULAÇÃO.

A contratação de empregados por interposta pessoa jurídica é conduta ilícita, sendo possível à fiscalização efetuar o lançamento de ofício, conforme previsão no art. 149, inciso VII do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento para provimento parcial do recurso, vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior que aplicava o artigo 150, § 4º e no mérito, por unanimidade de votos, manter os demais valores lançados, nos termos do voto do Relator.


LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira, Adriana Sato, Núbia Moreira Barros Mazza (suplente), Rogério de Lellis Pinto, Manoel Coelho Arruda Junior e Liege Lacroix Thomasi, (presidenta)

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela devida pela empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, e a relativa a Terceiros. As contribuições incidem sobre a remuneração paga aos segurados empregados assim enquadrados pela fiscalização previdenciária e contratados pela empresa por meio da sociedade empresária FATOR SERVIÇOS AUXILIARES LTDA e TAPIL SERVIÇOS DE DIGITAÇÃO LTDA, referentes ao período compreendido entre as competências agosto de 1998 a julho de 2005, fls. 63 a 78.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 217 a 249.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência do lançamento, fls. 275 a 289.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 292 a 327. Em síntese, o recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- As contribuições foram devidamente recolhidas;
- O procedimento fiscal foi irregular por desconsiderar a personalidade jurídica das empresas;
- Não houve comprovação de fraude ou simulação;
- Há autonomia financeira e administrativa das empresas envolvidas no lançamento;
- Todos os atos praticados pela recorrente foram regulares;

- A mera localização física é irrelevante para desconconsideração foram de empresa;
- Foi irregular o termo de verificação física utilizado pela fiscalização;
- Não foram considerados os valores recolhidos pelas empresas Fator e Tapil;
- Parte do lançamento já foi atingida pela decadência;
- É indevida a contribuição destinada ao INCRA pelas empresas urbanas;
- É indevida a contribuição sobre vínculo de estágio remunerado;
- Requerendo provimento ao recurso interposto.

Em função de parte do crédito estar sendo discutido judicialmente, houve desmembramento, conforme fls. 352 a 389. O contribuinte foi cientificado do desmembramento conforme fls. 391.

A unidade da SRP apresentou contra-razões, fls. 406 e 407, sugerindo a manutenção do crédito previdenciário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, fl. 334; pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

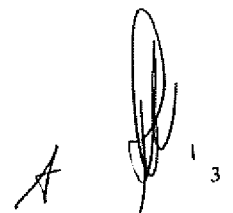
Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência de acordo com o disposto no art. 173 do CTN, razão lhe confiro em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus



3

membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; a obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de agosto de 1998 a julho de 2005. O lançamento foi realizado em 27 de setembro de 2005.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 1999, inclusive esta. A competência dezembro de 1999 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 2000; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2001, a qual findaria em 1º de janeiro de 2006.

A Receita Previdenciária desconsiderou a natureza da contratação dos segurados contratados por meio das sociedades empresárias Fator Serviços Auxiliares e Tapil Serviços de Digitação, reconhecendo a existência de vínculo empregatício entre a recorrente e os segurados. Ao contrário do entendimento da recorrente, possui a fiscalização previdenciária competência para a prática de tal ato, uma vez que ela não está proferindo qualquer decisão declaratória da existência de relação de emprego, competência essa exclusiva da Justiça do Trabalho, por força do artigo 114 da Constituição Federal.

Ao cumprir sua atividade de arrecadar e fiscalizar a arrecadação das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, artigo 33, *caput* da Lei n.º 8.212/91, possui a fiscalização o direito de desconsiderar os atos e negócios jurídicos praticados pelos contribuintes com intuito de se escusarem do recolhimento de tributos, caso estejam em desacordo com a legislação tributária.

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

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

"PREVIDENCIÁRIO – INSS – FISCALIZAÇÃO – AUTUAÇÃO – POSSIBILIDADE – VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

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

4



Recurso provido.

REsp n.º 236.279/RJ; Rel. Ministro Garcia Vieira; julgado em 08/02/2000; publicado em 20/03/2000"

As provas obtidas pela fiscalização e devidamente demonstradas no relatório fiscal confirmam que o único objetivo da existência das empresas Fator e Tapil é o de reduzir a carga tributária e encargos trabalhistas da empresa NUMERAL ASSESSORIA CONTÁBIL LTDA.

A sociedade empresária Numeral não poderia optar pelo Simples em função do seu objeto social, conforme informação à fl. 64.

Por seu turno, a sociedade empresária FATOR é optante pelo Simples, o que reduz a carga tributária em relação às contribuições previdenciárias. Esse é o motivo para criação e contratação de interposta pessoa jurídica. A empresa FATOR funcionava no mesmo estabelecimento da empresa NUMERAL, apesar de possuir objeto social distinto, os empregados da Numeral foram transferidos para a FATOR, para realizar as mesmas atividades da primeira, conforme relatório fiscal às fls. 64. Havia sócios comuns entre as duas sociedades, conforme contratos sociais e a esposa de um dos sócios da Numeral era sócia-gerente da empresa FATOR. Em agosto de 2004, houve nova transferência de empregados, nessa oportunidade os funcionários foram transferidos da empresa Fator para a empresa Tapil, também optante pelo Simples. Apesar de o objeto da empresa ser prestação de serviços na área de informática, os empregados continuaram a exercer as atividades constantes no objeto social da empresa NUMERAL.

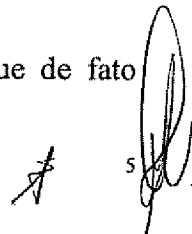
De fato a fiscalização constatou a que no mesmo ambiente eram realizadas todas as atividades das empresas, e que a gerência e administração era realizada pelo Sr. Dilnei Heizen, representante da sociedade NUMERAL. A fiscalização diligenciou para verificar o endereço cadastral da empresa Numeral, não tendo encontrado qualquer movimentação comercial, sem presença de empregados, sendo utilizada como residência. Nos próprios documentos fiscais emitidos pela Numeral consta o endereço Alameda Rio Branco, conforme relatório fiscal à fl. 68.

As informações contidas no sítio da internet da própria empresa confirmam os fatos encontrados pela fiscalização tributária, conforme fl. 69. A recorrente informa que fez contratações no ano de 2005, que não foram registradas nos documentos elaborados pela Numeral. Desse modo, houve confirmação de que utilizando-se de estrutura comum, as empresas Numeral, Fator e Tapil prestam os mesmos serviços.

A relação de empregados que foram transferidos para a empresa Fator e posteriormente para a Tapil, fls. 70 e 71, indicam que as funções exercidas são incompatíveis com o objeto social destas empresas, contudo são compatíveis com a atividade da Numeral.

Por meio de verificação física, a fiscalização constatou que os trabalhadores exerciam tarefas nas áreas contábeis e de recursos humanos, conforme planilha elaborada às fls. 71 e 72. Nas próprias folhas de pagamento elaboradas pelo Fator constavam atividades fora de seu objeto social, conforme relação à fl. 73.

As notas fiscais emitidas pelas empresas Tapil e Fator atestam que de fato exerciam as atividades que constam no objeto social da empresa Numeral.



Tais fatos demonstram que o único objetivo da criação das empresas Fator e Tapil era exercer as atividades da Numeral, para fins de enquadramento na Lei do Simples, reduzindo a carga tributária.

Pelo exposto não merece guarida o argumento recursal de que as empresas Tapil e Fator Serviços são pessoas jurídicas autônomas, com administração própria, perseguindo seus objetivos sociais de modo completamente desvinculado da recorrente. Restou caracterizada a plena vinculação entre as empresas.

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

Pela ampla dependência da Tapil e Fator Serviços em relação à empresa Numeral, e considerando que de fato trata-se de uma interposta pessoa; o vínculo se estabeleceu diretamente entre a NUMERAL e os segurados. Assim, a subordinação, a remuneração, a pessoalidade e a não-eventualidade restaram presentes na relação jurídica de fato existente entre a NUMERAL e os segurados contratados por meio das “empresas de fachadas” Tapil e Fator Serviços.

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

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

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

(...)

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

(...)

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

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

Assim, não procede o argumento de que caberia ao INSS demandar a anulabilidade do ato considerado simulado em juízo e não por ato administrativo. O ato fraudulento ou simulado não exige ação anulatória para ser desconstituído pelo Fisco, uma vez que há autorização legal (art. 149 do CTN) para que por meio de lançamento, que é ato administrativo, seja efetuada a cobrança de valores.

Quanto ao argumento de que a transferência dos empregados ocorreu de forma regular, não lhe assiste razão. Conforme exposto a contratação ocorreu por meio de interposta pessoa jurídica, um ato jurídico simulado.

A cobrança das contribuições destinadas ao INCRA está prevista em lei, conforme fundamentação legal, fls. 45 a 50, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

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

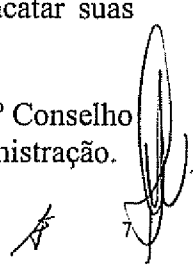
EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. A norma do artigo 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sem expender qualquer consideração acerca da exigibilidade de empresa urbana da contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL. Precedentes. Agravo regimental não provido.

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

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

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

De acordo com a Súmula nº 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.



Súmula N º 2

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

Ao contrário do afirmado pela recorrente, não foi irregular o termo de verificação física utilizado pela fiscalização. Na atividade fiscalizatória a Receita Previdenciária tem a prerrogativa de examinar fisicamente todos os fatos ligados à ocorrência do fato gerador. Nesse sentido é o disposto no art. 229, parágrafo 1º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, nestas palavras:

Art. 229 (...)

§ 1º Os Auditores Fiscais da Previdência Social terão livre acesso a todas as dependências ou estabelecimentos da empresa, com vistas à verificação física dos segurados em serviço, para confronto com os registros e documentos da empresa, podendo requisitar e apreender livros, notas técnicas e demais documentos necessários ao perfeito desempenho de suas funções, caracterizando-se como embaraço à fiscalização qualquer dificuldade oposta à consecução do objetivo. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Ao contrário do que afirma a recorrente, a falta de contraditório antes do lançamento não o invalida. A ação fiscal é um procedimento de natureza inquisitiva, logo não há contraditório na formalização do lançamento. O contraditório é conferido somente após a cientificação do contribuinte acerca do lançamento efetuado. Da mesma forma que o contraditório no direito penal é conferido somente durante a ação penal e não durante o inquérito policial. Assim, a auditoria fiscal pode realizar a coleta de provas independentemente de prévia oitiva do sujeito passivo.

Quanto ao argumento de que devem ser descontadas as eventuais importâncias adimplidas pelas empresas Tapil e Fator Serviços; não assiste razão à recorrente. O presente lançamento foi lavrado em desfavor da Numeral, assim os recolhimentos que devem ser considerados para reduzir o quantum devido são os efetuados no CNPJ da autuada. Eventuais recolhimentos realizados em outro CNPJ devem ser pleiteados em processo de restituição, se for o caso.

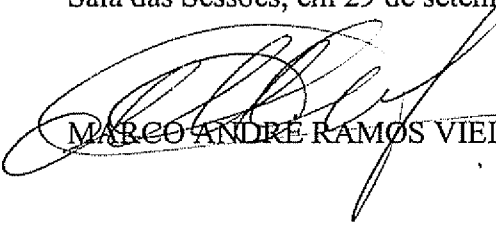
Ao contrário do que afirma a recorrente, não foram lançados valores referentes a estagiários, portanto nesse ponto lide não se instaurou. Tal fato já foi devidamente explicado na decisão de primeira instância, fl. 287.

CONCLUSÃO

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

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de setembro de 2009


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Relator