



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.722512/2009-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.560 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de fevereiro de 2023
Recorrente NEVE INDÚSTRIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciado as razões de fato e de direito que amparam lançamento fiscal lavrado em observância à legislação, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

DESPESAS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O pagamento de valores a prestadores de serviços pessoas físicas, se inexistente prestação de contas ou qualquer comprovação do dispêndio realizado pelo beneficiário, não configura antecipação de despesa, mas ganho pelo trabalho executado, integrando, por extensão, a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social..

SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Para o segurado contribuinte individual o salário de contribuição compreende a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila

Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Sonia de Queiroz Accioly .Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 687 e ss) interposto contra decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (fls. 669 e ss) que manteve a autuação relativa à contribuição patronal, incidente sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, não declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e não recolhida aos cofres da Previdência Social, relativa ao período de 01/2005 a 12/2005.

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas, e manteve a autuação:

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração (AI), cadastrado sob o nº 37.053.613-4, lavrado em desfavor da empresa identificada em epígrafe, que de acordo com o Relatório Fiscal às fls. 16/22, refere-se à contribuição patronal, incidente sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, não declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e não recolhida aos cofres da Previdência Social, relativa ao período de 01/2005 a 12/2005.

O presente crédito constituído, consolidado em 28 de julho de 2009, perfaz o montante de R\$ 127.606,46 (cento e vinte e sete mil e seiscentos e seis reais e quarenta e seis centavos).

No que se refere à remuneração de segurados empregados, não foram feitas verificações em folhas de pagamento ou em registros contábeis, pois todos os empregados da Neve Indústria, Importação e Exportação Ltda., ou seja, tanto os da atividade fim (produção, inclusive auxiliares), como os da atividade meio (administrativos, recursos humanos, serviço contábil, motoristas e porteiros), demitidos em 31 de maio de 2002, foram transferidos para a empresa Sabão Rey Corte e Embalagem Ltda., em 03 de junho de 2002, sem rescisão e mediante acordo, conforme informações prestadas pelos empregados.

Convém destacar que a terceirização da atividade fim é um modelo atípico e não é considerada lícita, pois nela há uma transferência das atividades inerentes aos próprios objetivos empresariais da contratante. É vedada pelo Tribunal Superior do Trabalho, que editou a Súmula 331, cujo verbete permite a terceirização da atividade meio (serviços secundários), impedindo essa possibilidade com relação à atividade fim, que é essencial à empresa.

O empresário, alegando não ter contrato firmado da prestação de serviço, apresentou uma declaração à fiscalização informando que não tinha funcionários registrados, pois todos os seus serviços eram terceirizados, ou seja, os serviços da atividade fim e da atividade meio. Além do pessoal da produção, os administrativos, o setor de pessoal, os motoristas, os porteiros, o pessoal da contabilidade, todos passaram a fazer parte do quadro de empregados da empresa Sabão Rey Corte e Embalagem Ltda., onde continuam exercendo suas atividades laborais.

Em segundo momento, apresentou outra declaração de que não tinha funcionários registrados, pois todos os seus produtos eram industrializados pela Sabão Rey Corte e Embalagem Ltda., situada no mesmo endereço. Cabe ressaltar que o Sr. Roberto Carlos foi quem assinou as declarações, pois exerce a dupla função de gerente administrativo de ambas as sociedades empresárias. Todos os outros empregados estão trabalhando para as duas empresas, a exemplo da Sra. Joselita Amorim e do Sr. Sinfrônio,

respectivamente, auxiliar de contabilidade e chefe do setor pessoal, que atenderam a fiscalização.

Os fatos geradores do presente lançamento, nos termos do art. 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 1991, são as remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços à empresa autuada, em caráter eventual, que estão registradas na contabilidade e não declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), quais sejam:

a) a remuneração paga, de acordo com a escrituração contábil, na conta 429.01.0006 Serviços Profissionais Pessoa Física, pelos serviços profissionais prestados pelo contribuinte individual Renato Ribeiro.

b) a remuneração paga aos motoristas que prestaram serviços à empresa na qualidade de contribuintes individuais, conforme planilha anexa. Os valores não oferecidos à tributação encontram-se planilhados e se referem ao que foi gasto individualmente em viagens pelos motoristas sem prestação de contas.

Destaque-se que os motoristas, que foram transferidos para a empresa Sabão Rey Corte e Embalagem Ltda., continuaram prestando serviços para a Neve Indústria, Importação e Exportação Ltda. Tal fato pode ser constatado mediante adiantamentos de valores, como diárias de viagens, registrados na conta 114.05.0003 – Adiantamento de Despesa de Viagem. Porém, não há prestação de contas integral para os referidos adiantamentos. O valor que excede (sem prestação de contas) é suportado mensalmente em débito de outra conta, qual seja: 415.01.001 – Viagens. A legislação é pacífica no sentido de que o valor excedido de diárias de viagens, sem prestação de contas, configura remuneração indireta.

O registro contábil de despesa com viagens dos motoristas na conta 415.01.001 Viagens apresenta em 29/12/2005 o saldo de R\$ 324.853,12, valor bastante expressivo para uma conta que na verdade deveria apresentar apenas possíveis diferenças de valores a serem acertados em um breve lapso temporal.

Importante destacar que figuram na contabilidade do empresário, na conta 421.02.0008 Indenização, valores pagos a título de acordo judicial na Justiça do Trabalho, decorrente de ação impetrada por Mario Vivas de Souza Barreto contra a Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda., que importa o montante de R\$ 16.000,00, dos quais R\$ 9.000,00 representam o acordo referente à indenização relativa a diárias de viagens. Isto demonstra a existência da remuneração indireta, conforme já constatado em auditoria fiscal, assim como a transgressão ao princípio contábil da "Entidade", evidenciando a constante confusão patrimonial entre as mesmas.

Compõe o presente lançamento o seguinte levantamento:

PCI – Remuneração de Contribuinte Individual não declarada em GFIP. Foi apurado neste levantamento o valor devido da contribuição previdenciária, parte da empresa, incidente sobre remuneração não oferecida a tributação, creditada ao contribuinte individual.

No Relatório Discriminativo Analítico do Débito – DAD constam informações por levantamento efetuado, competência, alíquota aplicada, créditos considerados e valor da diferença apurada, e esta por sua vez é demonstrada, atualizada e acrescida dos juros legais, no Relatório Discriminativo Sintético do Débito – DSD. Os referidos relatórios constituem peças integrantes do lançamento fiscal.

Haja vista, no período auditado, os recolhimentos efetuados pela empresa abrangerem a remuneração declarada em GFIP, eles não foram apropriados neste lançamento fiscal, já que este se refere tão somente ao que não foi declarado em GFIP.

Os documentos examinados em auditoria fiscal foram:

- Livro Diário e o Razão;
- Contrato Social da empresa e alterações;

- DIPI, GFIP e documentos de arrecadação;
- Notas Fiscais de prestação de serviços;
- Prestação de contas de adiantamentos de viagens;
- Notas Fiscais e recibos de representantes comerciais pessoa jurídica;
- Sentenças de Acordos judiciais;

Além deste Auto de Infração, em decorrência da mesma ação fiscal, foi lavrado, por descumprimento de obrigação principal, o AI n.º 37.053.618-5 (parte dos segurados contribuintes individuais).

Foram, ainda, lavrados, por descumprimento de obrigação acessória, os seguintes Autos de Infração AI, cadastrados sob os números:

a) AI n.º 37.053.619-3 (código de fundamentação legal CFL 38):

Apresentar escrituração contábil em desacordo com a legislação comercial e tributária, por não atender formalidades extrínsecas. O Livro Diário não contém a autenticação de registro na Junta Comercial do Estado da Bahia, assim como, no Termo de Encerramento não consta a assinatura do profissional responsável pelos registros contábeis.

b) AI n.º 37.145.533-2 (código de fundamentação legal CFL 68):

Apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A fiscalização foi atendida pela Sra. Joselita Auxiliar de Contabilidade e Sr. Sinfrônio Chefe do Setor Pessoal, aos quais foram prestados os esclarecimentos necessários. Cabe ressaltar que eles prestam serviços simultaneamente à empresa Neve Industria, Importação e Exportação Ltda. e a Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda., que de fato constituem grupo econômico caracterizado quando da realização da auditoria fiscal.

Da impugnação.

O sujeito passivo foi cientificado deste lançamento, mediante Aviso de Recebimento RK 241825847BR, em 13 de agosto de 2009. Apresentou impugnação às fls. 66/75, por intermédio de seus procuradores, constituídos mediante Instrumento Procuratório em anexo (Doc 02), em 14 de setembro de 2009, juntando os documentos de fls. 76/665, alegando, em síntese, o que se passa a relatar.

a) Não integra o salário de contribuição para fins da Lei n.º 8.212, de 1991, art. 22, a ajuda de custo dada ao trabalhador da empresa Sabão Rey para viabilizar o trabalho. Não incidência de cota patronal sobre ajuda de custo.

Durante a ação fiscal, a impugnada trouxe à baila o seguinte entendimento:

" Constitui ainda fato gerador do lançamento fiscal a remuneração paga aos motoristas que prestam serviços a sociedade empresária na qualidade de contribuintes individuais conforme planilha anexa aos autos, cujos valores não oferecidos à tributação e planilhados se referem ao que foi gasto individualmente em viagens e não foram prestadas contas pelos motoristas, como abaixo demonstrado" (sic)

A fiscalização constituiu suposto débito sobre Ajuda de Custo – Despesa de viagem, dada aos motoristas da contratada pela impugnante para viabilizar o trabalho exercido

Urge esclarecer que a Ilustre Auditora Fiscal não considerou que os motoristas são empregados da empresa Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda.

Veja o que diz o art. 457 da Consolidação das Leis do Trabalho, in verbis, sobre a ajuda de custo:

(...)

A ajuda de custo não é considerada remuneração pela CLT. Noutra senda, ainda que, os motoristas fossem considerados transportadores autônomos, a legislação que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e instituiu o plano de custeio da previdência prevê que a ajuda de custo não integra salário de contribuição, inclusive para incidência de cota patronal, como se pode observar:

(...)

Perfilhando o Auto de Infração, percebe-se que não há falar em débito previdenciário sobre a ajuda de custo dada aos motoristas da contratada da impugnante, posto que ela não integra a remuneração dos mesmos. Tais cobranças são totalmente indevidas, tendo em vista que não incide cota patronal sobre ajuda de custo.

Dos documentos ora acostados, fica evidenciado que a ilustre fiscal desclassificou a natureza jurídica do registro contábil 415.01.000160 Viagens, ao derredor da legislação aplicável ao caso concreto.

b) A natureza jurídica da Ajuda de Custo – Despesa de Viagem é de caráter indenizatório/compensatório e não remuneratório.

Em face da novel redação dada ao artigo 195 da Constituição Federal, mediante a Emenda Constitucional n.º 20, de 15/12/1998, o legislador infraconstitucional deu nova redação ao inciso I, do art. 22, da Lei n.º 8.212, de 1991, nos seguintes termos:

(...)

Vê-se que a legislação previdenciária atual prescreve nitidamente qual o fato gerador das contribuições sociais, ou seja, é o total da remuneração paga aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviço.

Acontece que, analisando a natureza jurídica da Ajuda de Custo – Despesa de Viagem (Doc. 03), adiantada aos motoristas da prestadora de serviço da impugnante, percebe-se que possui caráter nitidamente indenizatório/compensatório e não remuneratório.

c) Os motoristas não podem ser considerados contribuintes individuais. São empregados da empresa Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda.

Como se pode perceber através dos registros de empregados anexos, os motoristas que prestam serviço de logística para a impugnante são todos empregados da prestadora de serviço Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda., (Doc. 04).

Portanto não podem ser considerados como contribuintes individuais nos termos do art. 22, inciso III, da Lei 8.212/91, o que acaba por desconstituir / anular todo o Al.

Diante disso, como a relação jurídica dos transportadores é diretamente com a Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda., cabe sim a esta última o dever de proceder com o recolhimento da contribuição previdenciária patronal, nos termos do art. 22, incisos I e II da Lei n.º 8.212, de 1991, e não da forma que foi feito pela Ilustre Auditora.

d) Do princípio da verdade material e princípio constitucional da ampla defesa.

Conforme se depreende dos documentos ora acostados, fácil perceber que os valores constantes na planilha "Remuneração de Motoristas" nada mais é que a soma mês a mês das despesas de viagens contabilizadas na conta 415.01.0001 60 e comprovadas através dos recibos em anexo Inviável considerar que um motorista tenha como salário um valor de R\$ 7.438,45 (sete mil, quatrocentos e trinta e oito reais e quarenta e cinco centavos), se pegarmos como exemplo o Raimundo Nei, no mês de janeiro. É uma questão até de bom senso. Salutar que o montante é referente às despesas efetuadas pelos motoristas e adiantadas para viabilizar a prestação de serviço contratada pela impugnante à Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda.

Ademais, tais motoristas, como já dito anteriormente, são todos empregados da empresa Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda.

Invocando o maior dos princípios da administração pública, qual seja da verdade material, deve a impugnada analisar com critério toda a documentação que o impugnante traz aos fólios. Com tal mister, ficará comprovado o que ora alegado, e

acabará por desafogar o judiciário e evitar um futuro prejuízo para o governo Federal que seria o pagamento de honorários de sucumbência, se vencido em uma demanda judicial relacionada ao caso concreto.

e) Da desconsideração da forma de determinar a base de cálculo dos transportadores autônomos.

Ainda que se considere que os transportadores são contribuintes individuais que prestam serviços em favor da impugnante, urge esclarecer que o Auto de Infração continua maculado de nulidade.

Isto porque, a Ilustre Auditora considerou que a contribuição previdenciária patronal, a cargo da impugnante, dar-se-ia, pela simples incidência da alíquota de 20% (vinte por cento) sobre as ajudas de custo de viagem.

Pois bem. Como se sabe, os transportadores autônomos sujeitam-se a uma tributação diferenciada da contribuição previdenciária.

Isto porque, os valores que lhes são pagos se prestam para abastecimento do veículo, alimentação, hospedagens e a sua própria remuneração.

E é justamente por este motivo, que o Decreto n.º 3.048, de 1999, também conhecido por Regulamento Geral da Previdência Social, determina que a remuneração do transportador seja determinada mediante a aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) do valor total recebido pelo seu contratante, nos seguintes termos:

(...)

Isto quer dizer que, ainda que se considere que os transportadores são contribuintes individuais, a sua remuneração base de cálculo da contribuição previdenciária é determinada pela aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor bruto recebido, o que faz com que o pretense Auto de Infração tenha uma redução de 80% (oitenta por cento) do seu valor, o que não foi levado em consideração pela Auditora Fiscal.

Ante isso, como exposto alhures, a base de cálculo da contribuição em questão, é o valor equivalente a aplicação do percentual de 20% (vinte por cento) do valor total que é pago ao transportador autônomo, nos termos do Decreto n.º 3.048, de 1999, o que se chega aos seguintes valores:

(...)

Vê-se que, se devido fosse, o valor original do Auto de Infração deveria ser de R\$ 14.539,33, o que compromete totalmente a validade do Auto de Infração.

Do pedido.

Em face do exposto, a impugnante requer que essa Egrégia Delegacia da Receita Federal de Julgamento DRJ de Salvador BA, se digne de dar total provimento à presente impugnação, e conseqüentemente, determine a imediata desconstituição / anulação do Auto de Infração em questão, tendo em vista a suas flagrantes ilegitimidades, conforme fartamente demonstrado na presente peça.

Por tais motivos, o presente Auto de Infração deve ser totalmente anulado, tendo em vista que os valores contidos no Auto de Infração têm sua exigibilidade totalmente questionável, conforme comprovado no decorrer da presente Impugnação.

O Colegiado de 1ª Instância examinou as alegações da defesa e manteve a autuação, em R. Acórdão com as ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE PATRONAL. INCIDÊNCIA.

São devidas as contribuições sociais incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais que prestem serviços à empresa, conforme prevê o art. 22, inciso III, da Lei n.º 8.212, de 1991.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO PAGA OU CREDITADA, A QUALQUER TÍTULO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A remuneração paga ou creditada a contribuinte individual, a qualquer título, durante o mês, destinada a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, integra o salário de contribuição.

DESPESAS DE VIAGENS.

As despesas de viagens devem ser devidamente comprovadas através de relatório acompanhado das respectivas notas fiscais, para configurar reembolso, a fim de não integrar a remuneração (salário de contribuição).

CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.

A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DA

COMPARAÇÃO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando o pagamento do crédito for postulado pelo contribuinte ou quando do ajuizamento de execução fiscal, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 22/06/2012 (fls. 685), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 18/07/2012 (fls. 687 e ss), insurgindo-se, inicialmente, contra o lançamento ao fundamento de que:

- 1 – o crédito deve ser suspenso, ante a apresentação de recurso;
- 2 – a cota patronal não incide sobre a ajuda de custo – despesa de viagem para aos motoristas da prestadora de serviços, pela sua natureza indenizatória;
- 3 – os motoristas não podem ser considerados contribuintes individuais, na medida em que eram empregados de outra empresa.

Com lastro nos princípios da ampla de defesa e da verdade material, pede que a instrução processual seja analisada criteriosamente.

Alega nulidade do lançamento, ao seu enfoque de que a base de cálculo não considerou o disposto no art. 201, do Regulamento da Previdência Social.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

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

O pedido de suspensão do crédito tributário encontra previsão legal suspenso por força de aplicação do III, do art. 151, do CTN. Não há o que ser deferido

Das Nulidades

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento **os atos e termos lavrados por pessoa incompetente** e os **despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente** ou **com preterição do direito de defesa**.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a vigia mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

Da Nulidade do Lançamento - Dos princípios constitucionais.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco., de forma a restarem afastadas de plano as alegações de **ofensa ao contraditório e ampla defesa**.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais, e sobrepô-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade ou nulidade ao feito.

Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Das nulidades alegadas

É de se ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de defesa ao lançamento, e recurso da decisão colegiada.

O Recorrente afirma que a nulidade do AI decorre do fato de haver erro na base de cálculo, na medida em que não foi observado o critério estabelecido no art. 201, do RPS.

De fato, observa-se que a questão enseja exame meritório e não relativo a vício ensejador da declaração de nulidade do ato.

Vejam os a abordagem da temática pelo R. Acórdão (fls. 680 e ss)

Alega o contribuinte que caso sejam os transportadores autônomos considerados contribuintes individuais, a base de cálculo da contribuição previdenciária deve ser obtida mediante a aplicação da alíquota de 20% (vinte por cento) sobre o valor bruto recebido por eles, o que reduziria em 80% (oitenta por cento) o valor lançado.

A fiscalização enquadró os trabalhadores objeto do presente lançamento como contribuintes individuais, nos termos do art. 12, inciso V, alínea "g", da Lei nº 8.212, de 1991, conforme segue:

(...)

A impugnante não trouxe aos autos elementos que comprovassem o enquadramento dos trabalhadores relacionados na planilha "Remuneração de Motoristas" na definição de condutores autônomos, ou seja, que comprovassem que eles são proprietários, co-proprietários ou promitentes compradores de um só veículo.

Sendo assim, por falta de provas, fica mantido o método de apuração da base de cálculo utilizado pela fiscalização, para o lançamento do presente crédito tributário, fundamentado na Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, inciso III, abaixo transcrito.

Correta a fundamentação da Decisão do Colegiado de 1ª Instância.

O Recorrente alega, mas não comprova em momento algum a situação ensejadora da aplicação do art. 201, do RPS, qual seja: o transporte por conta própria.

Sendo assim, sem razão o Recorrente.

No mais, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e **inexistindo prejuízo à defesa**, não se há de falar em nulidade do auto de infração ou do Acórdão recorrido.

Acolhidos os fundamentos do Acórdão recorrido, resta afastada a alegação de nulidade.

Do Mérito

O Recorrente alega que os valores pagos aos motoristas, a título de despesas com viagens, tem natureza indenizatória.

O Relato Fiscal (fls. 17 e ss) descreve ter havido terceirização da atividade fim do Recorrente, com a transferência dos empregados à empresa Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda, situada no mesmo endereço do Recorrente. Salienta que o fato gerador descrito no lançamento alcança pagamentos ao contribuinte individual Renato Ribeiro, e remuneração paga aos motoristas que prestam serviços ao Recorrente como contribuintes individuais, mediante adiantamentos de valores, sem a prestação de contas.

Relativamente à infração tributária relatada, o R. Acórdão Recorrido (fls. 678 e ss) ressaltou que:

Inicialmente, cumpre ressaltar que este lançamento diz respeito exclusivamente à contribuição patronal incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais não declaradas em GFIP, e não recolhidas à Seguridade Social, estando de acordo com os dispositivos na Lei de Custeio da Previdência Social, abaixo transcritos:

(...)

Alega o contribuinte em sua defesa que a ajuda de custo – despesa de viagem é de caráter indenizatório/compensatório e não remuneratório e que não integra o salário de contribuição para fins da Lei n.º 8.212, de 1991.

Conforme Relatório Fiscal, o presente lançamento tem por fato gerador a remuneração paga aos motoristas, que prestaram serviços à empresa autuada na qualidade de contribuintes individuais, insertos na planilha “Remuneração de Motoristas”. Os valores constantes desta planilha se referem ao que foi gasto individualmente pelos motoristas em viagens, sem a devida prestação de contas.

A Lei n.º 8.212, de 1991, em seu art. 22, inciso III, da Lei n.º 8.212, de 1991, dispõe acerca da incidência de contribuições previdenciárias, a cargo da empresa, sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

O art. 28, inciso III, da referida Lei (na redação dada pela Lei n.º 9.876 de 1999), considera salário de contribuição para o contribuinte individual, a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º do mencionado artigo.

Com efeito, a empresa também deve arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual, descontando-a da respectiva remuneração, e recolhê-la juntamente com a contribuição a seu cargo, consoante prevê o art. 4º da Lei n.º 10.666, de 2003.

A legislação previdenciária, ao definir a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social, utilizou para estabelecer o conceito de salário de contribuição um critério amplo, pois entendeu como remuneração todos os rendimentos pagos ou creditados aos contribuintes individuais, a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

No entanto, quando o legislador entendeu que determinada verba salarial deveria ser excluída da base de cálculo das contribuições previdenciárias, ele expressamente, por meio de lei, assim o fez, como nas hipóteses do § 9º, do art. 28, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Assim, a não incidência de contribuições, por ser exceção, deve ser expressa e nunca presumida.

Nesse compasso, a Lei n.º 8.212, de 1991 considera que não integra o salário de contribuição a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT.

A CLT, nos termos do art. 470, assegura aos empregados, em caso de necessidade de serviço, o direito à ajuda de custo resultante das despesas de sua transferência para localidade diversa da que resultar do contrato.

A ajuda de custo, quando paga em todos os meses, sem a intenção de ressarcir despesas ou de reembolsar gastos feitos pelo empregado, adquire natureza salarial.

Visa a remunerar o empregado pelos serviços prestados em decorrência do contrato de trabalho, havendo, portanto, desvirtuamento da natureza jurídica indenizatória que possuía a rubrica.

No presente lançamento foram considerados como bases de cálculo os valores registrados na contabilidade, a título de despesas de viagens, para os quais não houve prestação de contas.

Ocorre que as despesas de viagens devem ser devidamente comprovadas através de relatório acompanhado das respectivas notas fiscais, para configurar reembolso, a fim de não integrar a remuneração.

Os Relatórios de Despesas acostados aos autos apresentam os gastos / despesas efetuados pelos motoristas nas viagens por eles realizadas. Contudo, as notas fiscais que comprovariam tais despesas registradas nos referidos relatórios não demonstram

qualquer vinculação específica com os motoristas, objeto do presente lançamento, relacionados na planilha “Remuneração de Motoristas”.

Os valores destinados a custear gastos não comprovados tratam-se, na realidade, de remuneração indireta aos segurados por serviços prestados.

Sendo assim, resta evidente que as parcelas referentes às despesas de viagens integram o salário de contribuição, uma vez que os documentos comprobatórios apresentados não estão devidamente vinculados aos motoristas, bem como, encontram-se atendidos os princípios da verdade material e da ampla defesa.

Aduz o contribuinte que os motoristas não podem ser considerados contribuintes individuais, pois são empregados da empresa Sabão Rey – Corte e Embalagem Ltda.

Cumprе ressaltar, conforme Relatório Fiscal, que inicialmente o empresário apresentou uma declaração à fiscalização, informando que: a) não tinha funcionários registrados, pois todos os seus serviços eram terceirizados (serviços da atividade fim e da atividade meio); b) todos os funcionários passaram a fazer parte do quadro de empregados da Sabão Rey Corte e Embalagem Ltda., onde continuam exercendo suas atividades laborais. Posteriormente, o empresário apresentou outra declaração de que não tinha funcionários registrados, pois todos os seus produtos eram industrializados pela Sabão Rey Corte e Embalagem Ltda., situada no mesmo endereço.

Ainda consoante o Relatório Fiscal, no que se refere à remuneração de segurados empregados, não foram feitas verificações em folhas de pagamento ou em registros contábeis, pois, segundo informações prestadas pelos próprios empregados, todos eles foram demitidos, em 31 de maio de 2002, da empresa Neve Indústria, Importação e Exportação Ltda., e transferidos, em 03 de junho de 2002, para a empresa Sabão Rey Corte e Embalagem Ltda., sem rescisão e mediante acordo.

De fato, mediante Registro de Empregados e Relação dos Trabalhadores Constantes no Arquivo SEFIP, o contribuinte comprova que os motoristas são empregados da empresa Sabão Rey Corte e Embalagem Ltda, a partir de 03/06/2002. Todavia, conforme documentos trazidos aos autos, também é inegável que os referidos trabalhadores prestaram serviços à empresa autuada. Porém, a relação de trabalho não enseja uma relação de emprego.

Sendo assim, agiu corretamente a fiscalização ao considerar os motoristas como segurados contribuintes individuais e exigir a tributação correspondente.

Da análise da instrução processual, observa-se que o Recorrente não apresentou elementos que comprovassem a natureza indenizatória dos pagamentos que ensejaram a autuação, sendo certo que as verbas de natureza indenizatória não estão sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias, desde que devidamente comprovadas pelo contribuinte.

Claro está que a natureza jurídica dos valores pagos é distinta dos contornos legais conferidos à ajuda de custo. Como o próprio Recorrente afirma no Recurso, foram pagamentos para viabilizar o trabalho conferido às pessoas físicas.

O pagamento de valores a prestadores de serviços pessoas físicas, se inexistente prestação de contas ou qualquer comprovação do dispêndio realizado pelo beneficiário, não configura antecipação de despesa, mas ganho pelo trabalho executado, integrando, por extensão, a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social.

O Recorrente em momento algum trouxe elementos que pudessem desconstruir a conclusão fiscal, bem como a do Colegiado de 1º instância, que bem observou que “*Os Relatórios de Despesas acostados aos autos apresentam os gastos / despesas efetuados pelos motoristas nas viagens por eles realizadas. Contudo, as notas fiscais que comprovariam tais despesas registradas nos referidos relatórios não demonstram qualquer vinculação específica*

com os motoristas, objeto do presente lançamento, relacionados na planilha “Remuneração de Motoristas”.

Por fim, a definição legal que a Lei nº 8.212/91 traz de salário de contribuição para o contribuinte individual é a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, o que se enquadra perfeitamente ao presente caso. Tendo desenvolvido seu trabalho, o contribuinte individual foi remunerado pelo Recorrente, não importando o nome que se dê à forma de pagamento.

Acolhidos os fundamentos do R. Acórdão recorrido como razões de decidir, resta mantida a autuação.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto POR NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly