



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

Processo n° 10580.011953/2007-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-004.651 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente GDK S.A. EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADO EMPREGADO. ENQUADRAMENTO.

A autoridade lançadora tem competência para efetuar o reenquadramento do vínculo jurídico como segurado empregado, quando constate a presença dos requisitos caracterizadores dessa condição.

DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO.

Constatando-se a ocorrência de simulação, não é possível aplicar o art. 150, § 4º, do CTN, em função da previsão estabelecida na sua parte final. Correta, portanto, a decisão recorrida que aplicou o art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, e, no mérito, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para fins de excluir da base de cálculo do lançamento o levantamento GAS, vencidos os conselheiros Dilson Jatáhy Fonseca Neto (relator), Júnia Roberta Gouveia Sampaio e Martin da Silva Gesto, que deram provimento ao recurso em maior extensão. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Rosy Adriane da Silva Dias.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Redator *ad hoc*

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de acórdão inserida pelo Relator no repositório oficial do CARF:

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor da Contribuinte para constituir crédito de Contribuições Sociais Previdenciárias. Tendo sido protocolada impugnação, a DRJ deu provimento parcial à defesa. Ainda inconformada, a Contribuinte interpôs recurso voluntário ora levado a julgamento.

Feito o resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Em 19/10/2007 foi formalizado do Auto de Infração DEBCAD nº 37.054.833-7 para constituir crédito tributário referente a Contribuições Sociais Previdenciárias em função do enquadramento de segurados com empregados (fls. 2/156). Conforme o relatório fiscal (fls. 172/187 e docs. anexos fls. 188/338),

1. IDENTIFICAÇÃO DO DÉBITO:

(...)

As contribuições previdenciárias apuradas no procedimento fiscal relativas às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes a:

a) Contribuição a cargo da empresa sobre a remuneração dos segurados caracterizados pela auditoria como empregados;

b) Contribuição dos segurados empregados, não descontadas, incidentes sobre a remuneração recebida;

c) Financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT.

d) Contribuição para Outras Entidades (Terceiros) - FNDE (salário educação), INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, relativas ao FPAS 507.

4. Descrição da Base de Cálculo Apurado

4.1. A GDK S/A remunera seus membros da alta gestão por meio de notas fiscais de pessoas jurídicas por eles constituídas para esta finalidade. Note-se que, como demonstraremos no decorrer deste relatório, os sócios das supostas pessoas jurídicas, possuem todas as características da relação de emprego. Trata-se, desta forma, de tentativa de camuflar a relação de emprego, utilizando, em tese, de conduta tipificada no art. 337-A do Código Penal vigente (Sonegação Fiscal Previdenciária).

4.2 A maioria das pessoas jurídicas foi formada por ex-empregados da GDK que rescindiriam seus contratos de trabalho e passaram a ser remunerados através das pessoas jurídicas constituídas. (...)

4.3 Para comprovar o vínculo das pessoas físicas consideradas empregadas com as empresas prestadoras de serviço para a GDK SA, efetuamos pesquisa na base de dados da Receita Federal do Brasil, extraindo os dados cadastrais. Deste trabalho, foram verificados que os seguintes empregados prestavam serviço através de suas empresas:

<i>Empregado/Sócio</i>	<i>Empresa Utilizada</i>	<i>CNPJ</i>	<i>Cargo GDK</i>
<i>Amilcar Mizher</i>	<i>MIZHER Consultoria Ltda.</i>	...	<i>Coordenador Obra</i>
<i>Cleber Costa Mendes</i>	<i>CC Mendes Recursos Humanos</i>	...	<i>Gerente RH</i>
<i>Conrado José Morbach</i>	<i>Cicon Eng. Asses. Tec. Planejamento</i>	...	<i>Diretor Obras Consórcio</i>
<i>Décio Issao Hashigushi</i>	<i>L.T.P.A. Informática e Com. Ltda.</i>	...	<i>Staff</i>
<i>Fernando Carlos Barreto Filho</i>	<i>F C Barreto Filho</i>	...	<i>Gerente de suprimentos Nacional</i>
<i>Humberto Teixeira de Almeida</i>	<i>A & D Assessoria e Consultoria Ltda.</i>	...	<i>Gerente Executivo</i>
<i>Joel Martons Silva</i>	<i>Canal Proj. Plan. Ltda.</i>	...	<i>Staff</i>
<i>José Alberto Costa Santos</i>	<i>Jacs Engenharia & Consultoria Ltda.</i>	...	<i>Gerente de Contratos</i>
<i>José Ary Lobão</i>	<i>LCE José Ary Lobão</i>	...	<i>Gerente Qualidade</i>
<i>José Rodrigues F. Barbosa Filho</i>	<i>Aconte Consult. Eng. Ltda.</i>	...	<i>Diretor Administr. Contratual</i>
<i>Paulo César Dutra Silva</i>	<i>Hippocon Consul. e Eng. Ltda.</i>	...	<i>Staff</i>
<i>Paulo de Tarso Coelho Hyppolito</i>	<i>CL Serviços Especializados S/C</i>	...	<i>Diretor Obras de Dutos</i>

	<i>Ltda.</i>		
<i>Sérgio Souza Bocaletti</i>	<i>Gasbol Eng. Ltda.</i>	...	
<i>Tadeusz Janiszewski</i>	<i>Tadeusz Medeiros Janiszewski</i>	...	<i>Gerente Tecnologia Inform.</i>

4.4 Os empregados aqui caracterizados efetuavam o seu trabalho nas próprias dependências da GDK S/A, cumprindo a jornada dos demais empregados registrados. Pode-se verificar que algumas das pessoas acima citadas portavam crachás da GDK, identificando os respectivos cargos ocupados na estrutura organizacional. A auditoria foi atendida, diariamente, pelo Sr. Cleber Costa Mendes e o Sr. Humberto Teixeira Almeida, que portavam crachás, que os identificavam como Gerente de Recursos Humanos e Gerente Executivo, respectivamente. Ressalte-se que ambos são ex empregados que se desligaram e logo em seguida passaram a prestar serviço através de suas empresas, conforme acima demonstrado. Verificou-se também que algumas dessas pessoas trabalhavam em sala própria, com os seus nomes e cargos fixados na porta, com o logotipo da GDK, a exemplo de Tadeusz Janiszewski, que ocupa e cargo de Gerente de Tecnologia de Informação e trabalhava na sala ao lado do local disponibilizado para a equipe de auditoria.

4.5 A empresa disponibilizou à equipe de auditoria um organograma da empresa, constando o cargo e nome dos ocupantes das funções da alta administração, incluindo os cargos de Presidência, Diretoria, Gerência e Coordenação, o qual segue cópia em anexo (Anexo II) a este relatório. Neste documento, detectamos que uma série de ocupantes de funções gerenciais não são considerados empregados pela GDK SA. Como exemplo, citamos a Diretoria de Administração Contratual, ocupada por José Rodrigues F. Barbosa Filho, a Gerência Executiva, ocupada por Humberto Teixeira Almeida, a Gerência de Suprimento Nacional, ocupada por Fernando Carlos Barreto Filho, a Gerência de Tecnologia de Informação, ocupada por Tadeusz Janiszewski, entre diversos outros. Ressalte-se que as funções de direção, gerência e coordenação jamais poderiam ser delegadas a pessoas jurídicas, vez que fazem parte da distribuição do poder diretivo, regulamentar, fiscalizatório e disciplinar do próprio empregador.

4.6 Para demonstrar de forma irrefutável a caracterização como empregados da GDK dos supostos prestadores de serviço pessoa jurídica, foi colocada, em anexo, a nota fiscal de prestação de serviço da empresa Tadeusz Medeiros Janiszewski, n. 0048, emitida em 12 de dezembro de 2005, (Anexo III), em que consta na discriminação dos serviços uma parcela de "R\$ 17.710,00, referentes ao 13º". Esta empresa tem como sócio o Sr. Tadeusz Janiszewski, identificado no organograma como Gerente de Tecnologia da Informação. Ressalte-se que o valor faturado por esta suposta pessoa jurídica em dezembro de 2006 foi EXATAMENTE o dobro do faturamento dos meses anteriores, passando de R\$ 19.303,90, para R\$ 38.607,80.

Coincidentemente, também, verificamos a dobra do faturamento mensal usual nas competências de dezembro de 2005 e 2004. Em dezembro de 2003 o aumento do faturamento indica que ocorreu o mesmo fato, uma vez que o valor do suposto 13º salário foi pago proporcionalmente ao início da prestação de serviço. A dobra do faturamento no mês de dezembro indica a existência do pagamento de décimo terceiro salário, direito pago exclusivamente ao segurado empregado. Estes fatos estão demonstrados no Anexo VI desta NFDL, onde estão relacionados todos os fatos geradores objeto deste levantamento com as respectivas Notas Fiscais emitidas.

4.7 Para reforçar ainda mais as evidências de camuflagem da relação de emprego, está demonstrado abaixo exemplos do crescimento do faturamento das empresas justamente no período de pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados dos demais empregados:

(...)

*4.8 Outro aspecto que ratifica essa relação de emprego aduzida é o fato de que alguns sócios das pessoas jurídicas prestadoras de serviço serem beneficiados com o mesmo plano de saúde disponibilizado para os empregados registrados na GDK S/A.
(...)*

4.9 Verificou-se também que alguns sócios das supostas pessoas jurídicas constam da lista de empregados de dezembro/2006 que foram contemplados com os benefícios de vale-transporte e de ticket alimentação. A lista está assinada pelos empregados que receberam os benefícios, estando, entre eles, os Srs. Cleber Costa Mendes, Humberto Teixeira Almeida, Fernando Carlos Barreto Filho e Tadeusz Janiszewski. A lista consta anexa a este relatório (Anexo V).

4.10 Outro ponto a ser observado é que as notas fiscais de diversos prestadores de serviço são seqüenciais, demonstrando que a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal.

4.11 A auditoria demonstrou amplamente neste relatório a caracterização dos quatro pressupostos da relação de emprego, quais sejam:

*Pessoalidade — O trabalho era efetuado "intuito personae", fato que fica evidenciado pelo organograma da empresa, que vincula os cargos com as pessoas físicas ocupantes. O trabalho era executado pela pessoa física contratada, não sendo admitido qualquer tipo de substituição por outro trabalhador, mesmo que intermitente. As pessoas contratadas aqui caracterizadas ocupavam cargos de direção. Observe-se que o trabalho era efetuado por pessoas físicas. As pessoas jurídicas somente foram constituídas com a tentativa de camuflar a relação de emprego.
(...)*

Não eventualidade — Constatamos que os empregados prestavam serviço há vários anos, com habitualidade. No decorrer de nosso trabalho tivemos contato diário com diversos sócios das supostas pessoas jurídicas, configuradas como empregados. Como relatado, a equipe de auditoria foi atendida por empregados não registrados, disfarçados de pessoas jurídicas;

Onerosidade — A onerosidade é evidente, vez que o trabalho era remunerado através das pessoas jurídicas constituídas para esta finalidade.

Subordinação — A subordinação pode ser caracterizada, mais uma vez, pelo organograma da empresa, pois nele são demonstrados através de figuras toda a estrutura hierárquica da empresa. As linhas verticais indicam a subordinação jurídica, já que os ocupantes de funções representadas nos quadros inferiores devem seguir a direção traçada pelos ocupantes de funções representadas nos quadros superiores. Outrossim, nunca é demais ressaltar que os empregados caracterizados eram contemplados com parcelas pagas exclusivamente a empregados, tais como, 13º salário, seguro de saúde, participação dos lucros ou resultados, fornecimento de vales-transporte e ticket alimentação.

Intimada em 23/10/2007 (fl. 2), a Contribuinte protocolou impugnação em 22/11/2007 (fls. 341/386 e docs. anexos fls. 387/530). A DRJ proferiu o acórdão nº 15-16.870, de 09/09/2008 (fls. 542/565), que deu provimento parcial à defesa. Intimada em 02/04/2009 (fl. 639), a Contribuinte protocolou recurso voluntário em 04/05/2009 (fls. 645/691 e docs. anexos fls. 692/746). Chegando ao CARF, foi proferido o acórdão nº 2402-004.494, de 20/01/2015 (fls. 754/768), que anulou a decisão da DRJ, determinando o retorno dos autos ao 1º grau. A Contribuinte foi intimada em 27/04/2015 (fl. 807/808).

Retornando os autos à DRJ, esta proferiu o novo acórdão nº 15-38.999, de 20/07/2015 (fls. 876/922), que deu provimento parcial à impugnação e que restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

ACÓRDÃO ANULADO. CARF. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO.

Prolata-se nova decisão administrativa tendo em vista a anulação do acórdão por órgão hierarquicamente superior em razão do cerceamento do direito de defesa do contribuinte por não ter sido enfrentada pelo julgamento de primeira instância as questões fáticas apresentadas em sede de impugnação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. CONTAGEM DO PRAZO.

É inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212, de 1991, consoante entendimento esposado pela Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, publicada no DOU de 20/06/2008.

A decadência do direito de lançar as contribuições sociais previdenciárias é regida pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional.

Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, caracterizada a presença de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra geral de contagem na qual o prazo decadencial inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos eivados de vícios, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, consagrando o princípio da substância sobre a forma.

DESCARACTERIZAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR PESSOA JURÍDICA. PRESSUPOSTOS DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

É segurado obrigatório da Previdência Social, como empregado, a pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado, nos termos do art. 12, I, da Lei nº 8.212, de 1991.

Estando presentes os pressupostos da relação de emprego, a Fiscalização tem competência para enquadrar o prestador de serviço na categoria de segurado empregado, para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga.

LEI Nº 11.196/2005. ARTIGO 129. INAPLICABILIDADE.

Nos termos da Lei, para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas.

No entanto, o dispositivo legal em questão se refere a serviços intelectuais prestados por pessoas jurídicas, e o que a Fiscalização apurou de fato foi que os pagamentos feitos pela notificada não tinham relação com os supostos serviços prestados pelas pessoas jurídicas (assessoria, consultoria e serviços técnicos), pois visavam, na verdade, remunerar serviços

prestados por segurados empregados voltados à administração da companhia.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo a contribuição previdenciária original no valor de 3.559.482,22 , relativa ao período de 12/2001 a 12/2006, e exonerando R\$ 43.747,86 referente ao período decadente de 01/2000 a 11/2001.

(...)

Nos termos do art. 27 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com redação dada pela Lei nº 12.799, de 14 de janeiro de 2013, não cabe interposição de recurso de ofício nas hipóteses em que a decisão estiver fundamentada em decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade, em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal, assim como por se tratar de exoneração de tributo e encargos de multa em valor total inferior ao limite R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), estabelecido pelo art. 1º, da Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008, DOU de 07/01/2008.

Intimada em 26/08/2015 (fl. 929/930), a Contribuinte interpôs recurso voluntário em 25/09/2015 (fls. 933/1.002) cujos argumentos podem ser assim sintetizados:

- Que a decisão recorrida é nula por cerceamento do seu direito de defesa, "uma vez que a decisão foi prolatada independentemente da análise dos documentos carreados pela peticionante após o oferecimento de sua Impugnação" (fl. 937). Nesse caminho, privilegiando o mesmo princípio da verdade material que pautou o julgamento de 1º grau em relação à análise dos fatos, deve também ser aceita a documentação e afastada a preclusão;
- Que o lançamento é nulo porquanto é ilegal o arbitramento da contribuição previdenciária a cargo dos segurados, especificamente porque a autoridade lançadora não levou em consideração os valores já recolhidos aos cofres da Previdência por esses trabalhadores. Especificamente, que o lançamento considerou a alíquota mínima de 8%, mas que os segurados já se encontravam na alíquota máxima de 11%. Outrossim, ainda que assim não fosse, teve condições de identificar os trabalhadores e os valores pagos a cada um, razão pela qual deveria ter respeitado o limite máximo de salário-de-contribuição previsto nos arts.

20 e 28, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 e art. 198 do Decreto nº 3.048/1999. Em suma, é nulo por desrespeitar a base de cálculo e a alíquota;

- Que o lançamento é nulo porquanto não consta do relatório de fundamentação legal os dispositivos que amparam o procedimento de arbitramento da base de cálculo, da desconsideração da personalidade jurídica e da caracterização dos segurados empregados. Há, apenas, referência ao *caput* do art. 229 do Decreto nº 3.048/1999. Isso cerceia o direito de defesa da Contribuinte;
- Que deve ser reconhecida a decadência até 23/10/2002, aplicando-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que houve declaração e pagamento antecipado e que não restou demonstrada a ocorrência de simulação. Nessa linha, que o lançamento não acusou a ocorrência de simulação em momento algum, de sorte que não pode a DRJ revalorar os fatos. De qualquer sorte, que verdadeiramente inexistente vínculo de emprego entre os prestadores de serviço e a recorrente, e que não basta a mera indicação de indícios, sendo necessário verdadeiramente provar a ocorrência de simulação;
- Que a 1ª decisão da DRJ reconheceu a decadência pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, e a matéria não foi devolvida a julgamento pelo recurso voluntário, de sorte que não poderia a 2ª decisão da DRJ se pronunciar sobre a matéria, sob pena de ofensa ao princípio da *non reformatio in pejus*;
- Que os fatos objeto do lançamento se enquadram na hipótese do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, de sorte que não é inadequado o reenquadramento dos segurados como empregados. Nesse sentido, discorre sobre a retroatividade desse comando legal e aponta que os serviços identificados pela autoridade lançadora se enquadram na hipótese de serviços intelectuais, tanto que assim são reconhecidos pelo art. 148 da IN SRF nº 3/2003 e pelo art. 9º da Lei nº 9.317/1996;
- Que somente o poder judiciário tem o poder de desconsiderar a personalidade da pessoa jurídica, de forma que é vedado à autoridade fiscalizadora fazê-lo. Nesse sentido, que o art. 229, § 2º, Decreto nº 3.048/1999, não tem fundamento legal e que o art. 33 da Lei nº 8.212/1991 e a Lei nº 10.593/2002 não prevêm a possibilidade de reconhecer o vínculo empregatício por parte da Fiscalização Previdenciárias. Outrossim, que o art. 114 da CF atribui à Justiça do Trabalho processar e julgar as ações oriundas das relações de trabalho e as controvérsias dela decorrentes;
- Que inexistente relação de emprego entre os sócios das pessoas jurídicas arroladas pela fiscalização e a recorrente. Para tanto, discorre sobre o conceito abstrato de subordinação;

-
- Que é possível contestar os indícios apontados pela autoridade lançadora, os quais são meramente pontuais mas indevidamente generalizados. Especificamente, aponta que:
 - que o simples fato de que o sócio da pessoa jurídica é ex-empregado não é relevante, não tendo a autoridade lançadora indicado que eles realizavam a mesma atividade, por exemplo;
 - que apenas em relação à minoria dos casos o sócio da pessoa jurídica é ex-empregado da Contribuinte e, mesmo nesses casos, não houve continuidade entre a rescisão do contrato de trabalho e o início da prestação do serviço pela pessoa jurídica;
 - que os prestadores de serviço não se submetiam a controle de jornada, tendo plena liberdade de horário, conquanto cumpram o objetivo do contrato;
 - que as assessorias de contabilidade e de recursos humanos permaneceram no estabelecimento da Contribuinte durante a fiscalização para facilitar o fornecimento dos dados solicitados;
 - que o uso de crachá é obrigatório a todas as pessoas que transitam no estabelecimento, buscando a devida identificação e controle de segurança, sendo medida comum em todas as grandes empresas;
 - que o organograma apresentado serviu apenas para descrever os limites das competências das pessoas, físicas e jurídicas, e não para demonstrar um vínculo;
 - que apenas uma das pessoas jurídicas, em apenas uma oportunidade, emitiu uma nota fiscal descrita como 13º salário, o que não pode ser generalizado. De qualquer sorte, que ocorreu apenas um erro na elaboração da nota fiscal;
 - que a alegação de que as prestadoras de serviço recebiam PLR é completamente desprovida de suporte fático. Não demonstra, por exemplo, haver correlação entre o valor recebido pela prestadora de serviço e o valor supostamente devido a título de PLR, não demonstra haver obrigatoriedade desse pagamento nos contratos etc. Única e exclusivamente, a autoridade lançadora identificou quatro casos concretos em que foram pagos parcelas maiores aos prestadores de serviço, sem qualquer referência a índice ou critério para comprovar a natureza de PLR;
 - que só se verificou a concessão de plano de saúde e de vale-transporte a alguns sócios de empresas prestadoras de serviço na absoluta minoria dos casos;
 - que não é o pagamento, mas sim a obrigatoriedade legal do pagamento que configura a relação empregatícia; e

- Faz comentários individualizados em relação a cada um dos levantamentos: (1) Gasbol Engenharia Ltda. ("GAS"); (2) Mizher Consultoria Ltda. ("MIZ"); (3) José Ary Lobão ("LCE"); (4) Hippocon Consultores ("HIP"); (5) Aconte Consultoria E Engenharia ("ACO"); (6) L.T.P.A. Informática S/C Ltda. ("LTP"); (7) Cicon Engenharia Ltda. ("CIC"); (8) Tadeusz Medeiros Janeiszewski ("TAD"); (9) Jacs Engenharia e Consultoria ("JACS"); (10) CI - Serviços de Engenharia ("CLS"); (11) Canal Projetos Planejamento Ltda. ("CAN"); (12) A&D Assessoria, Consultoria e Contabilidade ("AED"), CC Mendes Recursos Humanos ("CCM") e FC Barreto Filho ("FCB"); , Que é possível faDiscorre sobre , bem como sobre as questões concretas de fato atinentes a diversas pessoas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Redator *ad hoc*

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo Relator no repositório oficial do CARF, de sorte que o posicionamento abaixo esposado não necessariamente tem a aquiescência deste Conselheiro:

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

PRELIMINARES

Nulidade do lançamento - deixar de considerar os valores já recolhidos pelos próprios segurados

A Contribuinte pleiteia o reconhecimento da nulidade do lançamento ao argumento de que a autoridade lançadora não teria levado em consideração os recolhimentos já feitos pelos segurados. Também, porque utilizou sempre a alíquota mínima de 8%, sem esclarecer a fundamentação legal. Enfim, porque não levou em consideração o teto do salário-de-contribuição constante nos arts. 20 e 28 da Lei nº 8.212/1991 e art. 198 do Decreto nº 3.048/1999.

Efetivamente, o presente auto de infração serve para constituir crédito referente a Contribuições Previdenciárias patronais bem como do segurado. É sabido que empregador, ao efetuar o pagamento do salário, deve descontar a parcela do segurado empregado, entre 8 e 11% do salário-de-contribuição, recolhendo-a diretamente ao Fisco. Esse desconto, entretanto, não pode ser feito de forma irrestrita; está limitado ao teto do salário-de-contribuição, nos termos das normas citadas acima.

No relatório do lançamento, a autoridade lançadora apenas afirmou que também era constituído débito referente à parte do segurado. No Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 6/85), é possível perceber que a autoridade lançadora destrinchou as rubricas, indicando os valores apurados em relação à parte do segurado, da empresa, o SAT/RAT e de Terceiros. Especificamente em relação à parte dos segurados, constata-se que

os valores apurados são sempre os máximos que poderiam ser descontados nas respectivas competências em relação a um segurado empregado. O mesmo se observa do Relatório de Lançamentos - RL (fls. 100/148).

Efetivamente, constata-se que a autoridade lançadora realmente apurou o valor a ser descontado por segurado empregado pelo teto do salário-de-contribuição. Em nenhuma oportunidade deduziu valores porventura já recolhidos pelas respectivas pessoas físicas nessas competências.

Trata-se de uma falha na apuração do valor final do lançamento. Uma vez que a Lei é clara no sentido de que o segurado só deve contribuir até determinado limite, então os valores pagos e especialmente os cobrados além desse montante, são indevidos. Configurar-se-á enriquecimento sem causa o eventual pagamento de valores de contribuição por parte do segurado além do limite, ainda que à Previdência, o que não pode ser protegido pelo direito.

Registra-se, outrossim, que o presente lançamento é feito de ofício pelo reenquadramento do de vínculos jurídicos. Ou seja, não foi a Contribuinte, mas sim a autoridade lançadora quem declarou que essas pessoas físicas mantinham vínculo empregatício com a Recorrente.

Portanto, cabe a ela, autoridade lançadora, verificar no sistema interno da Administração Pública o montante já recolhido pelos segurados para corretamente apurar o montante devido a título de parte do segurado.

Ainda que assim não fosse, a verdade é que a Lei nº 9.784/1999 estabeleceu expressamente que

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

A questão foi reiterada recentemente do Decreto nº 9.094/2017, que esclarece:

Art. 2º Salvo disposição legal em contrário, os órgãos e as entidades do Poder Executivo federal que necessitarem de documentos comprobatórios da regularidade da situação de usuários dos serviços públicos, de atestados, de certidões ou de outros documentos comprobatórios que constem em base de dados oficial da administração pública federal deverão obtê-los diretamente do órgão ou da entidade responsável pela base de dados, nos termos do Decreto nº 8.789, de 29 de junho de 2016, e não poderão exigí-los dos usuários dos serviços públicos.

Ou seja: se espera que a Contribuinte, enquanto interessada, produza as provas que lhe beneficiem. Contudo, não pode a Administração Pública exigir que a ora Recorrente o faça, abstenendo-se de levantar os dados que já estão disponíveis na própria Administração Pública, para então julgar em seu desfavor por ausência de provas. Tampouco pode se escusar de fazê-lo ao argumento de que é trabalhoso ou que não dispõe de força

humana para tanto, uma vez que é a Lei, e não esse Conselho, quem impõe esse ônus à Administração Pública.

Subsidiariamente, ainda que não houvesse a norma legal supra plasmada, seria hipótese de aplicação do art. 373 do NCPC, segundo o qual é possível a inversão do ônus da prova diante de peculiaridades da causa relacionadas à excessiva dificuldade de uma parte (a Contribuinte) ou a facilidade da outra parte (o Fisco). *In casu*, constata-se a facilidade em relação ao Fisco: basta apurar nos seus registros a ocorrência ou não de pagamentos de Contribuições Previdenciárias do segurado em relação a essas pessoas nessas competências.

Não há, entretanto, a nulidade suscitada pela Contribuinte. Percebe-se do DAD e do RL que a autoridade lançadora utilizou como base de cálculo para apurar o valor das Contribuições do segurado o teto do salário-de-contribuição de cada competência, assim como utilizou corretamente a tabela progressiva de alíquotas. Tanto assim que o valor apurado, por competência, é exatamente o limite máximo que o segurado deveria recolher - e, portanto, que poderia ter sido descontado.

Por tudo isso, é necessário dar provimento parcial ao recurso nesse ponto, para rejeitar a preliminar de nulidade, mas para reconhecer o direito à dedução dos valores já recolhidos pelos segurados empregados.

Nulidade formal por ausência de indicação da fundamentação legal

A Contribuinte pleiteia o reconhecimento da nulidade do lançamento também em função de não constar no Relatório de Fundamentos Legais os dispositivos que amparam o procedimento de arbitramento da base de cálculo, da desconsideração da personalidade jurídica e da caracterização de vínculo empregatício. Argumenta que há referência exclusivamente ao *caput* do art. 229 do Decreto nº 3.048/1999, o que cerceia seu direito de defesa.

Consta dos autos relatório denominado "FLD - Fundamentos Legais do Débito" (fls. 149/152), no qual a autoridade fazendária aponta as normas sobre as quais sustenta o lançamento. Percebe-se que o relatório indica pormenorizadamente os comandos legais que autorizam a fiscalização e a constituição do crédito tributário, bem como que estabelecem as Contribuições Sociais Previdenciárias.

Não se identifica o vício suscitado pela recorrente.

Em primeiro lugar, o lançamento não foi por arbitragem. Pelo contrário, a autoridade lançadora individualizou a base de cálculo por indivíduo que entendeu ser segurado empregado, apontando no Relatório fiscal, inclusive, que

"3.2. (...)

Esse trabalho de auditoria foi pautado pela análise e utilização de informações apresentadas em meio digital, confrontadas com os documentos físico apresentados e analisados por amostragem. A empresa entregou os arquivos digital no padrão Manual de Arquivos Digitais - MANAD - com os dados contábeis e de folha de pagamento separados em mídia não regravável, juntamente com o recibo de entrega com código de identificação geral n.º 5dd6442c-f902dc38-e11f417053e3cb32, emitido em 27/08/2007, em anexo (Anexo 1), contendo a identificação dos arquivos e os

códigos gerados pelo Sistema de Autenticação e Validação de Arquivos Digitais — SVA, utilizado em trabalhos com arquivos digitais. Cabe ressaltar que, embora a fiscalização tenha aceitado os arquivos MANAD, estes ainda apresentavam erros e inconsistências que não prejudicam o andamento do trabalho. Todas as planilhas anexadas a este relatório foram reduzidas a termo dos arquivos digitais apresentados." - fl. 173;

(...)

"9 DOCUMENTOS ANEXOS

(...)

9.1.3 Discriminativo Analítico do Débito — DAD, que discrimina o débito por levantamento, por competência, itens de cobrança(rubricas), alíquotas utilizadas, e valor originário;

9.1.4. Discriminativo Sintético do Débito — DSD. Relatório que demonstra, por levantamento e competência, os valores originais das diferenças, e os valores da atualização, juros, e multa incidentes sobre as contribuições devidas;

9.1.5. Relatório de Lançamentos - RL. Onde estão demonstrados, por levantamento e por competência, os documentos e os valores que serviram de base à fiscalização para a apuração dos valores da contribuição descontada dos segurados empregados." - fls. 185/186.

Em segundo lugar, não houve desconsideração da personalidade jurídica. Como bem já esclareceu a DRJ, ocorreu foi a desconsideração do vínculo negocial: a autoridade fiscalizadora entendeu que o vínculo formal entre a Contribuinte e as pessoas jurídicas inexistiu na prática, havendo, materialmente, vínculo entre ela, Recorrente, e as pessoas físicas individualizadas. Portanto, não é necessária competência para desconsiderar a personalidade jurídica, mas sim competência para averiguar a ocorrência do fato gerador.

Em terceiro lugar, como desdobramento do parágrafo acima, percebe-se que o art. 33 da Lei nº 8.212/1991, expressamente citado no FLD, é sim fundamento legal e suficiente para permitir a caracterização do vínculo empregatício. Efetivamente, esse comando legal atribui competência para fiscalizar a arrecadação, cobrança e recolhimento das Contribuições Previdenciárias. Para que se possa exercer essa fiscalização, é necessário competência para verificar a ocorrência do fato gerador e, por decorrência lógica, para reconhecer a ocorrência do fato gerador mesmo quando as partes não o declarem.

Portanto, é necessário rejeitar a nulidade suscitada.

Nulidade da decisão recorrida - Cerceamento do direito de defesa - apresentação de provas

Argumenta a Contribuinte pela nulidade da decisão recorrida. Especificamente, argumenta de que teve seu direito de defesa cerceado quando a decisão vergastada se recusou a analisar a documentação apresentada após a impugnação. Sustenta que, deve prevalecer a verdade material sobre a verdade formal, inclusive tendo sido esse o

fundamento da decisão de 1º grau para manter o lançamento, razão pela qual deve ser aceita a documentação.

A verdade, entretanto, é que a decisão recorrida aplica a Lei, razão pela qual não se pode falar em cerceamento do direito de defesa. Efetivamente, o Decreto nº 70.235/1972 garante ao sujeito passivo o direito de apresentar as provas em conjunto com a impugnação, ressaltando ainda o direito de fazê-lo em momento posterior quando ocorrer uma das hipóteses das alíneas do § 4º do seu art. 16. Por outro lado, determina expressamente a preclusão do direito fora desses casos.

É comum aceitar a apresentação de provas no âmbito do recurso, em deferência ao princípio da verdade material e das regras da Lei nº 9.784/1999. Isso, contudo, não é suficiente para revogar a Lei, não gerando direito aos recorrentes. Efetivamente, o Decreto não proíbe a aceitação da prova extemporânea, mas determina a preclusão do **direito** de sujeito passivo.

Em suma, não é possível dar provimento ao recurso nesse ponto.

MÉRITO

Superadas as preliminares supra mencionadas, passa-se à análise do mérito do recurso.

Registra-se que a questão da decadência é postergada para o final do julgamento. Isso porque a DRJ aplicou o art. 173, I, do CTN ao fundamento de que teria havido simulação, enquanto a Contribuinte pleiteia a aplicação do art. 150, § 4º, do mesmo diploma, ao argumento de que não teria havido esse vício. Portanto, para que se possa julgar essa questão é necessário analisar o mérito da lide e identificar o caso concreto se enquadra na parte final do referido § 4º, o que exclui a contagem do prazo por essa regra.

Art. 129 da Lei nº 11.196/2005

O cerne do presente litígio é identificar se o vínculo se formava entre a Contribuinte e as pessoas jurídicas ou entre a Contribuinte e as pessoas físicas diretamente e, como desdobramento, se o vínculo era trabalhista ou de direito civil/comercial.

Para tanto, primeiro, a Contribuinte discorre sobre o art. 129 da Lei nº 11.196/2005, sua norma e sobre a sua aplicação retroativa. Conclui que os fatos descritos pela autoridade lançadora se enquadram perfeitamente na regra ali plasmada, ou seja, de prestação de serviços intelectuais por pessoas jurídicas. Inclusive, anota que a natureza de serviço intelectual dessas atividades é reconhecida pelo art. 148 da IN SRF nº 3/2003 e pela redação do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996 e pelo art. 17, XI, da Lei Complementar nº 123/2006.

Convém a Leitura da Lei nº 11.196/2005:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas,

sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Esse comando legal veio ratificar uma realidade fática já admitida pelo direito privado: é possível que determinada pessoa física exerça uma atividade intelectual, personalíssima ou não, por meio de uma pessoa jurídica. Assim, por exemplo, o cantor famoso pode firmar contratos de shows por meio de uma empresa, a qual auferirá a receita do cachê do show; igualmente, pode-se contratar e pagar a uma pessoa jurídica para que determinado ator famoso participe de um comercial. O simples fato de que a atividade - intelectual, artística, cultural etc. - objeto do contrato seja realizada por uma pessoa física, em função ou não da sua pessoa, não é obstáculo para que o negócio seja firmado entre pessoas jurídicas.

Nesse ensejo, é relevante a memória da Recorrente ao suscitar esse comando legal. Efetivamente, serve sim como fundamento para que se reconheça a possibilidade jurídica de que os negócios ora sob análise sejam válidos na forma como ela os descreveu: como negócios entre pessoas jurídicas. Recordar-se que esse comando legal tem consequência não apenas em relação às Contribuições Previdenciárias de vínculo empregatício, mas também como prestador de serviço autônomo, bem como em relação ao imposto de renda, se será na pessoa física ou na jurídica, entre inúmeras outras hipóteses de fatos geradores.

Entretanto, o simples fato de que é possível a configuração do negócio sob essa forma não implica que necessariamente devem ser admitidos assim. Basta anotar que esse mesmo art. 129 foi proposto e votado no Poder Legislativo com um Parágrafo Único, o qual foi vetado. É interessante transcrever a redação do comando proposto e os fundamentos do veto:

"Art. 129."

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista."

Razões do veto

"O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade."

O legislador propunha, tal como parece defender a Contribuinte, uma presunção quase absoluta de que o negócio era de caráter civil-comercial. Essa natureza só poderia ser desconstituída por decisão judicial transitada em julgado. Tivesse sido aprovada a Lei com esse comando, então não seria possível que a autoridade lançadora reenquadrasse o vínculo, tal como fez no presente lançamento.

Entretanto, essa proposta foi vetada, e com razão. Como bem esclareceu a presidência, não é razoável que apenas o poder judiciário possa reconhecer uma relação de fato. Uma vez que o ordenamento brasileiro privilegia a realidade sobre a forma, então o simples fato de ter sido formalmente constituído o negócio entre duas pessoas jurídicas não desconfigura a relação trabalhista, caso essa seja a realidade fática.

Percebe-se, efetivamente, que o lançamento não se baseia na impossibilidade jurídica de que os contratos fossem feitos entre pessoas físicas. A autoridade fiscalizadora nem sequer não traz esse argumento.

Pelo contrário, a autuação se lastreia na tese de que o vínculo de fato existia diretamente entre a Contribuinte e as pessoas físicas na forma de uma relação trabalhista. É sobre esse fundamento que a autoridade lançadora se escora, apontando provas e indícios de que as pessoas físicas eram segurados empregados. Portanto, ainda que seja possível a forma do contrato como desenhada pela Contribuinte, esse argumento não é suficiente para dar provimento ao recurso.

Da (des)consideração da personalidade jurídica

Em segundo lugar, ainda buscando contestar a formação do vínculo trabalhista de maneira abstrata, a Contribuinte argumenta que somente o poder judiciário tem o poder de desconsiderar a personalidade da pessoa jurídica. Nesse ensejo, afirma que o art. 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/1999 não tem fundamento legal, sustentando que o art. 33 da Lei nº 8.212/1991 e a Lei nº 10.593/2002 não tratam dessa questão e, por consequência lógica, não atribuem à autoridade fiscalizadora a capacidade de reconhecer o vínculo empregatício. Enfim, que o art. 114 da CF atribui à Justiça do Trabalho processar e julgar as ações oriundas das relações de trabalho e as controvérsias dela decorrentes.

Sobre a questão, a DRJ esclareceu que:

"É importante ressaltar que o lançamento apenas deu nova qualificação fiscal ao negócio jurídico, retirando-lhe os efeitos próprios do ato aparente (prestação de serviços por pessoas jurídicas) para atribuir-lhe os efeitos próprios do negócio jurídico real (prestação de serviços com vínculo empregatício). Nesse sentido, o ato de lançamento opera efeitos no plano tributário, não atingindo a validade dos atos de constituição das empresas." - fl. 900.

Com razão o acórdão recorrido nesse ponto por seus próprios fundamentos. A verdade é que a autoridade lançadora não desconsiderou a personalidade jurídica das empresas identificadas. Em momento algum contestou a existência, a existência ou a autonomia da pessoa jurídica. Apenas reenquadrou os vínculos, entendendo que o sujeito da relação jurídica não era pessoa jurídica mas sim a pessoa física.

Nesse contexto, porquanto não houve desconsideração da personalidade jurídica, despiciendo é discorrer sobre a competência ou não da autoridade fiscalizadora para tanto. O mesmo não pode ser dito do argumento de que o art. 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/1999 é desprovido de lastro legal.

O art. 33 da Lei nº 8.212/1991 atribui às autoridades fazendárias competência para fiscalizar o recolhimento das Contribuições Sociais Previdenciárias. Fiscalizar, nesse

contexto, não se limita a analisar o preenchimento das declarações, mas também a veracidade dos fatos declarados e a ocorrência de fato gerador omitido. Nesse contexto, pode e deve investigar a verdade real dos fatos, incluindo, por exemplo, a análise dos livros contábeis, a solicitação de provas da realidade dos fatos declarados e, como no presente caso, a apurar a natureza real dos fatos identificados.

Nessa senda, o Decreto nº 3.048/1991, ao estabelecer que a autoridade fiscalizadora deve desconsiderar o vínculo pactuado e reenquadrar como segurado empregado nada mais faz do que regulamentar a competência dada pelo supracitado art. 33 para fiscalizar os fatos geradores das Contribuições Previdenciárias.

Enfim, uma vez que nos termos dos arts. 45, VI, e 62, ambos do Anexo II ao RICARF, esse CARF é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de Decreto, não há razão para tratar do citado art. 114 da CF/1988.

Por esses motivos, tampouco é possível dar provimento ao recurso com base nesses argumentos.

Da natureza do vínculo

Enfim, superadas as questões exclusivamente de direito, a Contribuinte passa à análise das questões fáticas. Argumenta que, na prática, os fatos identificados pela autoridade lançadora não configuram vínculo empregatício. Apresenta inicialmente argumentos gerais, buscando contestar os argumentos também gerais utilizados pela autoridade lançadora. Posteriormente, passa a discorrer individualmente sobre cada uma das pessoas físicas pontuadas pela autoridade lançadora.

Retornando ao relatório fiscal, percebe-se que a autoridade lançadora apresenta os argumentos de maneira geral. Buscando comprovar a existência de vínculo empregatício, apresenta afirmações abstratas, e depois enumera as pessoas físicas em relação às quais há provas, afirmando a enfim que se trata de mero exemplo. É o caso do item 4.2. do Relatório Fiscal, no qual afirma que "*A maioria das pessoas jurídicas foi formada por ex-empregados*" e a seguir anota que "*A tabela abaixo EXEMPLIFICA esse fato*" (fl. 174). Também o caso do item 4.4., quando afirma que "*algumas das pessoas citadas acima portavam crachás da GDK, identificando os respectivos cargos ocupados*" (fl. 175).

A verdade é que o reenquadramento é feito de maneira individualizada, mormente quando, como no caso concreto, o lançamento **não** é feito por arbitramento. Efetivamente, a comprovação de determinado fato em relação a uma das pessoas não pode ser utilizada como prova ou mesmo indício em relação às demais. Dessa forma, analisar-se-ão as relações jurídicas de maneira igualmente individual. As alegações genéricas serão consideradas apenas em relação às pessoas que são indicadas nominalmente ou em relação às quais hajam provas, mesmo quando a autoridade lançadora ou a Contribuinte afirmar que a indicação é meramente exemplificativa.

Desde já, se registra que para se verificar a existência de relação empregatícia não basta a ocorrência do pagamento, uma vez que a remuneração é apenas um dos elementos. É necessário identificar, também, a não eventualidade, a subordinação jurídica e a personalidade, como bem apontou a própria autoridade lançadora.

Não há dúvidas, de outro lado, de que houve pagamentos. É exatamente em função desses pagamentos que se formalizou o lançamento. Analisar-se-ão, isso sim, a causa dos pagamentos, qual o fato juridicamente relevante que levou a esses pagamentos.

Não se aprofundará elemento da pessoalidade, vez que a já citada Lei nº 11.196/2005, no seu art. 129, permite a prestação de serviços personalíssimos por meio de pessoa jurídica. Portanto, *in casu* esse não será elemento relevante para constituir o vínculo empregatício, e a Contribuinte não discorre sobre a ausência de pessoalidade.

Não foi suscitado em momento algum a ausência de não eventualidade. Pelo contrário, percebe-se que os pagamentos foram feitos por longos períodos, ainda que, em muitos casos, não se identificaram pagamentos em algumas competências no meio do caminho (e.g.: em relação a Mizher o lançamento vai de 10/2002 a 12/2006, fls. 67/76, porém não há Contribuições em relação às competências de 11/2002 a 01/2003, 05/2003, 09/2004 etc.).

Enfim, o ponto fulcral é identificar se há ou não subordinação jurídica e, nos casos em que há subordinação jurídica, se o pagamento foi feito em função do vínculo empregatício ou em função de outro fato.

1. Levantamento MIZ - Amilcar Mizher - MIZHER Consultoria Ltda. -

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou no item 4.3. que essa pessoa ocupava o cargo de Coordenador Obra.

Outro fato que a autoridade lançadora considerou relevante, conforme o item 4.8., foi a constatação de que os sócios dessa pessoa jurídica eram beneficiários do mesmo plano de saúde disponibilizados para os empregados registrados na GDK, inclusive com 3 (três) dependentes (relação às fls. 200/208).

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que "*a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal*" (fl. 178).

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa, com sede em Belo Horizonte, foi constituída em 07/05/2001, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em outubro de 2002. São, portanto, 1,3 ano de diferença. Além da Contribuinte, a empresa presta serviços para outras pessoas jurídicas, indicando ao menos duas outras.

Outrossim, a Contribuinte argumenta que a empresa presta serviços na área de representação comercial e consultoria na área de informática, gerenciamento e supervisão. Admite que o sócio, a pessoa física indicada, figurou como segurado empregado da Contribuinte, porém seu vínculo era como engenheiro civil, área na qual a empresa prestadora de serviço contratada não atuava.

Registra que não houve pagamento de PLR, nem de 13º nem de outros benefícios. Admite a concessão do plano de saúde, porém anota que foi mera liberalidade. Ressalta que o indivíduo estava livre para contratar com outras pessoas.

Portanto, conclui que não há que se falar em salário indireto. Pelo contrário há dois pagamentos independentes, a pessoas diferentes, em função de fatos autônomos. Há o salário à pessoa física em função do trabalho como engenheiro; e a o pagamento do preço à pessoa jurídica em função da prestação do serviço de representação comercial e de consultoria na área de informática, gerenciamento e supervisão.

Pois bem.

No processo, é ônus de quem alega comprovar. Portanto, se a autoridade lançadora alega que os valores pagos a título de prestação de serviço o eram, na verdade, como remuneração do trabalho empregado, cabe a ela comprovar isso. Somente se restar devidamente comprovado esse fato é que passa a Contribuinte a ter o ônus de infirmá-lo.

Os elementos suscitados pela autoridade lançadora foram: trabalhar nas dependências da Contribuinte; ser beneficiado pelo plano de saúde; e que tinha sido empregado.

A Contribuinte admite que a pessoa física foi sua empregada durante o período da fiscalização. Argumenta, apenas, que isso não impede a contratação de pessoa jurídica da qual era sócio a pessoa física, para prestação de serviços diversos.

Portanto, se era empregado, não há estranheza em que trabalhasse nas dependências da Contribuinte nem que fosse beneficiária do plano de saúde. Esses argumentos, portanto, restam afastado. Deveria a autoridade lançadora demonstrar, isso sim, que os pagamento foram para remunerar esse vínculo empregatício, e não para pagar o preço da prestação do serviço pela pessoa jurídica. Não há nenhuma prova ou mesmo indício de que a pessoa jurídica não tenha prestado serviços e que, portanto, não merecesse receber o pagamento.

O simples fato de que era empregado da Contribuinte não exclui a possibilidade de que empresa da qual era sócio também prestasse serviço à Contribuinte. Desde que fosse devidamente remunerado pelo seu trabalho enquanto empregado, pelo salário, e que o pagamento das notas fiscais se refira à prestação do serviço pela pessoa jurídica, então não há razão para confusão e reenquadramento feito pela autoridade lançadora.

A verdade é que a autoridade lançadora não apresentou nenhuma prova nem mesmo indício de que não tenha havido prestação de serviço por parte da empresa contratada. De outro lado, a Contribuinte buscou comprovar que a empresa prestava serviços. Para tanto, apresentou notas fiscais emitidas contra outras empresas (fls. 423/426), inclusive no mesmo período da autuação, como em 20/11/2002 (fl. 424) e 20/08/2006 (fl. 423).

Ora, parece claro que a pessoa física recebia seu salário. Também, que havia uma pessoa jurídica prestando serviços - não apenas à Contribuinte, mas também a outras empresas. Não há, entretanto, provas de que os pagamentos efetuados à pessoa jurídica o eram a título de salário indireto.

Poderia a autoridade lançadora ter afirmado, por exemplo, que o salário oficial era inferior à média. Seria um indício interessante de que a diferença era paga "por fora". Porém, não há essa alegação. Tampouco há alegação de que a pessoa jurídica não prestava serviços. Apenas, há uma presunção de que havia "salário por fora".

Em suma, entendo que não restou demonstrado que os pagamentos foram feitos em função de vínculo empregatício, razão pela qual entendo que o lançamento não pode subsistir nesse ponto.

2. Levantamento CCM - Cleber Costa Mendes - CC Mendes Recursos Humanos - Gerente RH

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou nos itens 4.2. e 4.4. que essa pessoa é ex-empregado da GDK, e que o contrato de trabalho foi rescindido para que passasse a ser remunerados através das pessoas jurídicas constituídas.

Esclareceu nos itens 4.3. e 4.4., outrossim, que esse indivíduo portava crachá e se identificava como Gerente de RH.

Outro fato que a autoridade lançadora considerou relevante, conforme o item 4.8., foi a constatação de que os sócios dessa pessoa jurídica eram beneficiários do mesmo plano de saúde disponibilizados para os empregados registrados na GDK, inclusive com 3 (três) dependentes (relação às fls. 200/208).

Ainda, no item 4.9., apurou que essa pessoa consta na lista de dezembro/2006 dos empregados que receberam os benefícios de vale-transporte e ticket alimentação (relação às fls. 209/214).

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que "*a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal*" (fl. 178).

Em sua defesa, a Contribuinte afirmou que esse prestador de serviço não tinha nenhum controle de jornada. Pelo contrário, tinham ampla liberdade de horário, desde que cumprissem os serviços contratados. Acontece, isso sim, que devido ao serviço que era responsável, durante o período da fiscalização ele entendeu por permanecer nas dependências da recorrente exatamente para poder fornecer os dados solicitados pela Fiscalização. Anotou, ainda, que se trata de prestação de serviço intelectual, que a pessoa jurídica foi constituída no registro competente, de sorte que se aplica o art. 129, da Lei nº 11.196/2005. Também, que a questão só poderia ser resolvida pela justiça do trabalho. Em relação aos demais indícios apontados pela auditoria, afirma que foram suficientemente refutados nos itens anteriores.

Pois bem.

Como já discorrido acima, o art. 129, da Lei nº 11.196/2005, não serve de escudo no presente lançamento. É imperioso analisar, isso sim, a existência de subordinação jurídica.

A Contribuinte que a pessoa física ocupava o cargo de Gerente de RH. Esse cargo é, sem dúvidas, normalmente exercido por funcionário empregado. Efetivamente, em uma empresa do porte da Contribuinte, com mais de 3.000 (três mil) empregados (cf. item 3.2. do Relatório Fiscal, fl. 173) é de se esperar que a pessoa responsável pelo RH esteja à completa disposição da diretoria, mantendo relação direta e constante, respondendo e desenvolvendo as atividades indicadas pelos diretores.

Outrossim, o cargo de gerente é um cargo de confiança e que, portanto, não tem o mesmo controle de horários que tem um empregado "comum" (art. 62, II, da CLT). Nesse caminho, cai por terra o argumento da Contribuinte de que não havia controle de jornada e que essa pessoa física tinha ampla liberdade de horário.

Há que se observar, ademais, que vale transporte e ticket alimentação são benefícios normalmente oferecidos a segurados empregados, e não empresas contratadas. O que é mais, no mínimo é incomum que, em uma relação comercial normal entre empresas, uma delas faça pagamentos de liberalidades, oferecendo benefícios não exigidos pelo contrato.

Enfim, é necessário lembrar que o enquadramento realizado pela autoridade lançadora de pessoa física como segurado empregado é normalmente feita com base em indícios. Se houvessem provas cabais da relação empregatícia, então por certo que a pessoa já estaria assim declarada.

Em suma, considerando que os indícios da existência de vínculo empregatício são consideráveis em relação a essa pessoa física, e que a Contribuinte não traz provas para infirmá-los, entendo que deve ser mantido o lançamento.

3. Levantamento CIC - Conrado José Morbach - Cicon Eng. Asses. Tec. Planejamento - Diretor Obras Consórcio

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou no item 4.3. que essa pessoa ocupava o cargo de Diretor Obras Consórcio.

Outro fato que a autoridade lançadora considerou relevante, conforme o item 4.8., foi a constatação de que os sócios dessa pessoa jurídica eram beneficiários do mesmo plano de saúde disponibilizados para os empregados registrados na GDK, inclusive com 4 (quatro) dependentes (relação às fls. 200/208).

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que *"a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal"* (fl. 178).

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa foi constituída em 24/11/1998, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em abril de 2002. São, portanto, 3,5 anos de diferença.

Também defende que não se pode presumir a ocorrência de salário indireto pelo simples fato de que a pessoa física era segurado empregado da Contribuinte no mesmo período em que a pessoa jurídica foi contratada para prestar serviços. Pelo contrário, ressaltou que a pessoa física era empregado na função de engenharia civil, área na qual a Cicon não atuava. Esta, por sua vez, prestava serviços nas áreas de consultoria, elaboração de projetos e pareceres.

Outrossim, ressalta que o fato de que há notas fiscais sequenciais e que o sócio da pessoa jurídica contratada era beneficiário de plano de saúde não são elementos suficientes para comprovar a relação empregatícia. A um porque a exclusividade não é atributo

da relação de emprego. A dois porque a oferta de assistência médica não revela subordinação jurídica, mas mera parcela negociada entre as partes.

Pois bem.

Constata-se que a presente rubrica é idêntica ao caso da MIZHER Consultoria Ltda., item 1 acima. Efetivamente, também a presente pessoa física era empregada da Contribuinte durante a fiscalização, de sorte que resta justificado o fato de que ele trabalhava nas dependências da Recorrente, bem como o fato de que era beneficiário de plano de saúde.

Também aqui não se pode presumir que os valores pagos à pessoa jurídica eram, na verdade, "salário por fora".

A verdade é que nada impede que uma pessoa física seja empregada de uma empresa e que, concomitantemente, essa empresa contrate outra empresa, da qual aquela pessoa é sócia, para prestar serviços. Desde que a atividade desenvolvida enquanto segurado empregado seja devidamente remunerada por salário, e que a pessoa jurídica preste os serviços pelas quais é remunerada, não há como confundir as relações jurídicas.

In casu, a autoridade lançadora não demonstrou que a pessoa jurídica não prestava nenhum serviço à Contribuinte. Nem mesmo alegou isso. Tampouco demonstrou que o salário da pessoa física era inferior à média, por exemplo, o que justificaria imaginar que recebia a diferença "por fora".

Por sua vez, a Contribuinte demonstrou que essa pessoa jurídica prestou serviços a diversas outras empresas (notas fiscais fls. 496/497), que não a Contribuinte, inclusive durante o mesmo período que compõe a base de cálculo, como em 27/04/2001 (fl. 497).

Portanto, uma vez que a autoridade lançadora não logrou demonstrar os fatos que alega, não é possível manter o lançamento nesse ponto.

4. Levantamento LTP - Décio Issao Hashigushi - L.T.P.A. Informática e Com. Ltda. - Staff

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou no item 4.3. que essa pessoa ocupava o cargo de Staff.

Outro fato que a autoridade lançadora considerou relevante, conforme o item 4.8., foi a constatação de que os sócios dessa pessoa jurídica eram beneficiários do mesmo plano de saúde disponibilizados para os empregados registrados na GDK, inclusive com 4 (quatro) dependentes (relação às fls. 200/208).

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa foi constituída em 20/03/2001, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em março de 2004. São, portanto, 3 (três) anos de diferença.

Também defende que não se pode presumir a ocorrência de salário indireto pelo simples fato de que a pessoa física era segurado empregado da Contribuinte no mesmo

período em que a pessoa jurídica foi contratada para prestar serviços. Pelo contrário, ressaltou que a pessoa física era empregado na função de engenharia civil, área na qual a LTPA não atuava. Esta, por sua vez, prestava serviços nas áreas de informática, engenharia elétrica e eletrônica.

Outrossim, ressalta que o fato de que há notas fiscais sequenciais e que o sócio da pessoa jurídica contratada era beneficiário de plano de saúde não são elementos suficientes para comprovar a relação empregatícia. A um porque a exclusividade não é atributo da relação de emprego. A dois porque a oferta de assistência médica não revela subordinação jurídica, mas mera parcela negociada entre as partes.

Pois bem.

Constata-se que a presente rubrica é idêntica aos casos da MIZHER Consultoria Ltda., e da Cicon Eng. Asses. Tec. Planejamento, itens 1 e 3 acima. Efetivamente, também a presente pessoa física era empregada da Contribuinte durante a fiscalização, de sorte que resta justificado o fato de que ele trabalhava nas dependências da Recorrente, bem como o fato de que era beneficiário de plano de saúde.

Também aqui não se pode presumir que os valores pagos à pessoa jurídica eram, na verdade, "salário por fora".

A verdade é que nada impede que uma pessoa física seja empregada de uma empresa e que, concomitantemente, essa empresa contrate outra empresa, da qual aquela pessoa é sócia, para prestar serviços. Desde que a atividade desenvolvida enquanto segurado empregado seja devidamente remunerada por salário, e que a pessoa jurídica preste os serviços pelas quais é remunerada, não há como confundir as relações jurídicas.

In casu, a autoridade lançadora não demonstrou que a pessoa jurídica não prestava nenhum serviço à Contribuinte. Nem mesmo alegou isso. Tampouco demonstrou que o salário da pessoa física era inferior à média, por exemplo, o que justificaria imaginar que recebia a diferença "por fora".

Portanto, uma vez que a autoridade lançadora não logrou demonstrar os fatos que alega, não é possível manter o lançamento nesse ponto.

5. Levantamento FCB - Fernando Carlos Barreto Filho - F C Barreto Filho - Gerente de suprimentos Nacional

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anota no item 4.2. do seu lançamento que essa pessoa é ex-empregado da GDK. Também, que rescindiram o contrato de trabalho e passaram a ser remunerados através das pessoas jurídicas constituídas. Nos itens 4.3. e 4.5. esclareceu que esse era o Gerente de suprimentos Nacional.

Outro fato que a autoridade lançadora considerou relevante, conforme o item 4.8., foi a constatação de que os sócios dessa pessoa jurídica eram beneficiários do mesmo plano de saúde disponibilizados para os empregados registrados na GDK, inclusive com 3 (três) dependentes (relação às fls. 200/208).

Ainda, no item 4.9., apurou que essa pessoa consta na lista de dezembro/2006 dos empregados que receberam os benefícios de vale-transporte e ticket alimentação (relação às fls. 209/214).

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que *"a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal"* (fl. 178).

A Contribuinte, por sua vez, anotou que se trata de prestação de serviço intelectual, que a pessoa jurídica foi constituída no registro competente, de sorte que se aplica o art. 129, da Lei nº 11.196/2005. Também, que a questão só poderia ser resolvida pela justiça do trabalho. Em relação aos demais indícios apontados pela auditoria, afirma que foram suficientemente refutados nos itens anteriores.

Pois bem.

Como já discorrido acima, o art. 129, da Lei nº 11.196/2005, não serve de escudo no presente lançamento. É imperioso analisar, isso sim, a existência de subordinação jurídica.

A Contribuinte que a pessoa física ocupava o cargo de Gerente de suprimento Nacional. O cargo de gerente é um cargo de confiança e que, portanto, não tem o mesmo controle de horários que tem um empregado "comum" (art. 62, II, da CLT). Nesse caminho, cai por terra o argumento da Contribuinte de que não havia controle de jornada e que essa pessoa física tinha ampla liberdade de horário.

Há que se observar, ademais, que a assistência médica, o vale transporte e o ticket alimentação são benefícios normalmente oferecidos a segurados empregados, e não empresas contratadas. O que é mais, no mínimo é incomum que, em uma relação comercial normal entre empresas, uma delas faça pagamentos de liberalidades, oferecendo benefícios não exigidos pelo contrato.

Outrossim, como bem ressaltou a DRJ, a pessoa jurídica foi constituída em 21/09/2006 (fl. 525), para exercer atividade de assessoria e consultoria em compras e suprimentos, exatamente a atividade que exercia enquanto gerente. Outrossim, a pessoa física foi desligada da condição de segurada empregada da Contribuinte em 01/10/2006 (extrato CNIS fls. 774/803), passando imediatamente a prestar serviço como pessoa jurídica, emitindo notas fiscais já em 31/10/2006, 30/11/2006 e 21/12/2006. O valor dessas notas fiscais é relativamente proporcional ao seu salário anterior, mormente quando se considerar que, como prestador de serviço pessoa jurídica não teria direito a 13º, adicional de férias, e não haveria o custo de Contribuições Previdenciárias sobre o valor da sua remuneração. Ainda, que mesmo depois de ter sido rescindido o contrato de trabalho, continuou sendo pago os planos de saúde, o vale transporte e o ticket alimentação.

De outro lado, a Contribuinte não trouxe aos autos nenhuma prova de que os serviços prestados por meio da pessoa jurídica eram diversos daqueles prestados enquanto segurado empregado. Tampouco demonstrou haver qualquer diferença prática na relação entre as partes. Enfim, tampouco demonstrou que a pessoa jurídica tenha prestado serviços a outras empresas. Claro que este último ponto não é indispensável, porém seria um indício em seu favor no sentido de que na realidade, e não apenas formalmente, deixou de haver o vínculo empregatício.

Enfim, é necessário lembrar que o enquadramento realizado pela autoridade lançadora de pessoa física como segurado empregado é normalmente feita com base em indícios. Se houvessem provas cabais da relação empregatícia, então por certo que a pessoa já estaria assim declarada.

Em suma, considerando que os indícios da existência de vínculo empregatício são consideráveis em relação a essa pessoa física, e que a Contribuinte não traz provas para infirmá-los, entendo que deve ser mantido o lançamento.

6. Levantamento AED - Humberto Teixeira de Almeida - A & D Assessoria e Consultoria Ltda. - Gerente Executivo

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou nos itens 4.2. e 4.4. que essa pessoa é ex-empregado da GDK, e que o contrato de trabalho foi rescindido para que passasse a ser remunerados através das pessoas jurídicas constituídas.

Esclareceu nos itens 4.3., 4.4. e 4.5., outrossim, que esse indivíduo portava crachá e se identificava como Gerente Executivo.

Outro fato que a autoridade lançadora considerou relevante, conforme o item 4.8., foi a constatação de que os sócios dessa pessoa jurídica eram beneficiários do mesmo plano de saúde disponibilizados para os empregados registrados na GDK, inclusive com 3 (três) dependentes (relação às fls. 200/208).

Ainda, no item 4.9., apurou que essa pessoa consta na lista de dezembro/2006 dos empregados que receberam os benefícios de vale-transporte e ticket alimentação (relação às fls. 209/214).

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que *"a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal"* (fl. 178).

Em sua defesa, a Contribuinte afirmou que esse prestador de serviço não tinha nenhum controle de jornada. Pelo contrário, tinham ampla liberdade de horário, desde que cumprissem os serviços contratados. Acontece, isso sim, que devido ao serviço que era responsável, durante o período da fiscalização ele entendeu por permanecer nas dependências da recorrente exatamente para poder fornecer os dados solicitados pela Fiscalização. Outrossim, que ao contratar essa empresa, o fez para que prestassem os serviços equiparados a uma gerência executiva, mas não que eram gerentes executivos da recorrente. Anotou que se trata de prestação de serviço intelectual, que a pessoa jurídica foi constituída no registro competente, de sorte que se aplica o art. 129, da Lei nº 11.196/2005. Também, que a questão só poderia ser resolvida pela justiça do trabalho. Em relação aos demais indícios apontados pela auditoria, afirma que foram suficientemente refutados nos itens anteriores.

Pois bem.

Como já discorrido acima, o art. 129, da Lei nº 11.196/2005, não serve de escudo no presente lançamento. É imperioso analisar, isso sim, a existência de subordinação jurídica.

O presente caso é idêntico àquele do Levantamento FCB, item 5, acima. A Contribuinte que a pessoa física ocupava o cargo de Gerente Executivo. O cargo de gerente é um cargo de confiança e que, portanto, não tem o mesmo controle de horários que tem um empregado "comum" (art. 62, II, da CLT). Nesse caminho, cai por terra o argumento da Contribuinte de que não havia controle de jornada e que essa pessoa física tinha ampla liberdade de horário.

Há que se observar, ademais, que a assistência médica, o vale transporte e o ticket alimentação são benefícios normalmente oferecidos a segurados empregados, e não empresas contratadas. O que é mais, no mínimo é incomum que, em uma relação comercial normal entre empresas, uma delas faça pagamentos de liberalidades, oferecendo benefícios não exigidos pelo contrato.

Outrossim, como bem ressaltou a DRJ, a pessoa jurídica foi constituída em 29/09/2006. A pessoa física foi desligada da condição de segurada empregada da Contribuinte em 01/10/2006 (extrato CNIS fls. 774/803), passando imediatamente a prestar serviço como pessoa jurídica, emitindo nota fiscal já em novembro/2006. O valor dessa nota fiscal é relativamente proporcional ao seu salário anterior, mormente quando se considerar que, como prestador de serviço pessoa jurídica não teria direito a 13º, adicional de férias, e não haveria o custo de Contribuições Previdenciárias sobre o valor da sua remuneração. Ainda, que mesmo depois de ter sido rescindido o contrato de trabalho, continuou sendo pago os planos de saúde, o vale transporte e o ticket alimentação.

De outro lado, a Contribuinte não trouxe aos autos nenhuma prova de que os serviços prestados por meio da pessoa jurídica eram diversos daqueles prestados enquanto segurado empregado. Tampouco demonstrou haver qualquer diferença prática na relação entre as partes. Enfim, tampouco demonstrou que a pessoa jurídica tenha prestado serviços a outras empresas. Claro que este último ponto não é indispensável, porém seria um indício em seu favor no sentido de que na realidade, e não apenas formalmente, deixou de haver o vínculo empregatício.

Enfim, é necessário lembrar que o enquadramento realizado pela autoridade lançadora de pessoa física como segurado empregado é normalmente feita com base em indícios. Se houvessem provas cabais da relação empregatícia, então por certo que a pessoa já estaria assim declarada.

Em suma, considerando que os indícios da existência de vínculo empregatício são consideráveis em relação a essa pessoa física, e que a Contribuinte não traz provas para infirmá-los, entendo que deve ser mantido o lançamento.

7. Levantamento CAN - Joel Martins Silva - Canal Proj. Plan. Ltda. - Staff

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou no item 4.3. que essa pessoa ocupava o cargo de Staff.

Outro fato que a autoridade lançadora considerou relevante, conforme o item 4.8., foi a constatação de que os sócios dessa pessoa jurídica eram beneficiários do mesmo plano de saúde disponibilizados para os empregados registrados na GDK, inclusive com 4 (quatro) dependentes (relação às fls. 200/208).

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa, sediada em Lauro de Freitas, foi constituída em 14/06/2000, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em novembro de 2006. São, portanto, 6,3 anos de diferença. Ressalta que a pessoa física não trabalhava nas dependências da recorrente, não portava crachá e não recebia vale transporte.

Pois bem.

Como já discorrido acima, o art. 129, da Lei nº 11.196/2005, não serve de escudo no presente lançamento. É imperioso analisar, isso sim, a existência de subordinação jurídica.

Há que se observar, ademais, que a assistência médica, o vale transporte e o ticket alimentação são benefícios normalmente oferecidos a segurados empregados, e não empresas contratadas. O que é mais, no mínimo é incomum que, em uma relação comercial normal entre empresas, uma delas faça pagamentos de liberalidades, oferecendo benefícios não exigidos pelo contrato.

Outrossim, como bem ressaltou a DRJ, a pessoa física foi desligada da condição de segurada empregada da Contribuinte em 01/10/2006 (extrato CNIS fls. 774/803), passando imediatamente a prestar serviço como pessoa jurídica, emitindo nota fiscal já em novembro/2006. O valor dessa nota fiscal é relativamente proporcional ao seu salário anterior, mormente quando se considerar que, como prestador de serviço pessoa jurídica não teria direito a 13º, adicional de férias, e não haveria o custo de Contribuições Previdenciárias sobre o valor da sua remuneração. Ainda, que mesmo depois de ter sido rescindido o contrato de trabalho, continuou sendo pago os planos de saúde, o vale transporte e o ticket alimentação.

De outro lado, a Contribuinte não trouxe aos autos nenhuma prova de que os serviços prestados por meio da pessoa jurídica eram diversos daqueles prestados enquanto segurado empregado. Tampouco demonstrou haver qualquer diferença prática na relação entre as partes. Enfim, tampouco demonstrou que a pessoa jurídica tenha prestado serviços a outras empresas. Claro que este último ponto não é indispensável, porém seria um indício em seu favor no sentido de que na realidade, e não apenas formalmente, deixou de haver o vínculo empregatício.

Enfim, é necessário lembrar que o enquadramento realizado pela autoridade lançadora de pessoa física como segurado empregado é normalmente feita com base em indícios. Se houvessem provas cabais da relação empregatícia, então por certo que a pessoa já estaria assim declarada.

Em suma, considerando que os indícios da existência de vínculo empregatício são consideráveis em relação a essa pessoa física, e que a Contribuinte não traz provas para infirmá-los, entendo que deve ser mantido o lançamento.

8. Levantamento JAC - José Alberto Costa Santos - Jacs Engenharia & Consultoria Ltda. - Gerente de Contratos

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou no item 4.3. que essa pessoa ocupava o cargo de Gerente de Contratos. No item 4.7. anotou, outrossim, que o faturamento da pessoa jurídica referente a

esse indivíduo teve um relevante crescimento justamente no período em que a empresa pagou a PLR dos demais empregados.

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que "*a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal*" (fl. 178).

A Contribuinte, por sua vez, registra que essa pessoa jurídica, com sede em Rio Bonito/RJ, foi constituída em 25/03/2003. Acontece que a pessoa física não trabalhava nas dependências da empresa, não portava crachá, não recebia vale transporte e não era beneficiário de plano de saúde. Quanto ao PLR, anota que não há nenhum dado concreto vinculando o pagamento efetuado a esse prestador de serviço ao programa de benefícios, não sendo indicado o suposto índice de participação nos lucros. Em relação ao organograma, ressalta que aquela estruturação serviu apenas para descrever os limites da atuação das pessoas, organizando os trabalhos da empresa, mas que isso não implica vínculo trabalhista.

Pois bem.

O presente caso difere daqueles analisados anteriormente. Não há nenhum elemento que indique que essa pessoa física tenha atuado formalmente como segurado empregado durante o período objeto da atuação, nem que tenha se desligado do vínculo empregatício com a empresa para, ato contínuo, passar continuar exercendo a mesma atividade na forma de prestador de serviço por pessoa jurídica.

A autoridade lançadora afirmou que essa pessoa física trabalhava nas dependências da Contribuinte, com jornada de trabalho idêntica à dos demais empregados. Ainda que se admita a alegação sem qualquer prova, considerando que o agente público tem fé pública, a verdade é que a autoridade lançadora não esclareceu qual foi a frequência nem o período em que identificou a presença física do indivíduo nas dependências da Contribuinte. Ao longo de todo o período em que a fiscalização estava ocorrendo, ou ao longo de todo o período objeto do lançamento?

Recorde-se que não alega que essa pessoa física utilizasse crachá, nem que tivesse sala própria com seu nome e logotipo da empresa, como identificou em relação a outros indivíduos. Tampouco identificou o pagamento de vale transporte, tickets alimentação ou planos de saúde.

Os únicos argumentos relevantes são que havia um acréscimo do faturamento na mesma época em que eram distribuídos o PLR e que as notas fiscais eram sequenciais.

Entretanto, como bem registrou a Contribuinte, a autoridade lançadora não demonstrou haver uma correlação de quantidade, não demonstrou, por exemplo, que o faturamento aumentava de maneira proporcional à PLR que foi paga aos segurados formalmente empregados. Apenas indicou a coincidência temporal.

Ainda nesse sentido, conforme levantamento dos faturamentos e do PLR realizado pela própria autoridade lançadora (fls. 176/177), percebe-se que o faturamento aumentou 11,4 vezes em 2003, 7,6 vezes em 2004 e 17,3 vezes em 2005. São realmente acréscimos consideráveis, os quais a Contribuinte não explicou. Contudo, nem por isso é possível **presumir**, sem qualquer embasamento comprobatório nem mesmo alegação calculadas, que a PLR era paga na medida de tantas vezes o "salário" (já que a autoridade

lançadora enquadrada como segurado empregado, então considerou os valores faturados como salário). Ainda que assim não fosse, o fato de que a Contribuinte pagasse um valor pelo mesmo fato da PLR não é suficiente para demonstrar a existência de subordinação jurídica, elemento indispensável para a configuração da relação empregatícia.

A questão de as notas fiscais serem sequenciais tampouco é suficiente para configurar o vínculo empregatício. A verdade é que a exclusividade não é elemento do vínculo empregatício; uma pessoa pode ser segurada empregada de mais de uma empresa. Em sentido inverso, o fato de que a prestação de serviço é precipuamente realizada em favor de uma empresa não implica criar vínculo empregatício.

Enfim, o fato de que a pessoa física constava no organograma com o título de Gerente de Contratos realmente é estranho, uma vez que, tal como anotado anteriormente, o cargo de gerente é intimamente ligado à gestão da empresa. Contudo, isoladamente, esse elemento não é suficiente para demonstrar a existência de subordinação jurídica.

Por essas razões, entendo que a autoridade lançadora não logrou demonstrar com suficiente segurança a existência de vínculo empregatício em relação a essa pessoa física, razão pela qual esse levantamento deve ser excluído da base de cálculo.

9. Levantamento LCE - José Ary Lobão - LCE José Ary Lobão - Gerente Qualidade

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou no item 4.3. que essa pessoa ocupava o cargo de Gerente de Qualidade. No item 4.7. anotou, outrossim, que o faturamento da pessoa jurídica referente a esse indivíduo teve um relevante crescimento justamente no período em que a empresa pagou a PLR dos demais empregados.

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa foi constituída em 11/10/1995, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em janeiro de 2000. São, portanto, 4,5 anos de diferença. Afirma, também, que essa pessoa também prestou serviços a outras empresas, demonstrando que não houve o propósito de fraudar a legislação trabalhista.

De qualquer sorte, ressalta que a pessoa física não trabalhava nas dependências da empresa, não portava crachá, não recebia vale-transporte nem era beneficiário de qualquer plano de saúde. Quanto ao PLR, anota que não há nenhum dado concreto vinculando o pagamento efetuado a esse prestador de serviço ao programa de benefícios, não sendo indicado o suposto índice de participação nos lucros.

Pois bem.

O presente caso se aproxima do Levantamento JAC, item 8, acima, uma vez que não há nenhum elemento que indique que essa pessoa física tenha atuado formalmente como segurado empregado durante o período objeto da autuação, nem que tenha se desligado do vínculo empregatício com a empresa para, ato contínuo, passar continuar exercendo a mesma atividade na forma de prestador de serviço por pessoa jurídica.

A autoridade lançadora afirmou que essa pessoa física trabalhava nas dependências da Contribuinte, com jornada de trabalho idêntica à dos demais empregados. Ainda que se admita a alegação sem qualquer prova, considerando que o agente público tem fé pública, a verdade é que a autoridade lançadora não esclareceu qual foi a frequência nem o período em que identificou a presença física do indivíduo nas dependências da Contribuinte. Ao longo de todo o período em que a fiscalização estava ocorrendo, ou ao longo de todo o período objeto do lançamento?

Recorde-se que não alega que essa pessoa física utilizasse crachá, nem que tivesse sala própria com seu nome e logotipo da empresa, como identificou em relação a outros indivíduos. Tampouco identificou o pagamento de vale transporte, tickets alimentação ou planos de saúde.

O único argumento relevante é que havia um acréscimo do faturamento na mesma época em que eram distribuídos o PLR. Entretanto, como bem registrou a Contribuinte, a autoridade lançadora não demonstrou haver uma correlação de quantidade, não demonstrou, por exemplo, que o faturamento aumentava de maneira proporcional à PLR que foi paga aos segurados formalmente empregados. Apenas indicou a coincidência temporal.

Ainda nesse sentido, conforme levantamento dos faturamentos e do PLR realizado pela própria autoridade lançadora (fls. 176/177), percebe-se que o faturamento aumentou 4,5 vezes em 2003, 4,3 vezes em 2004 e 5 vezes em 2005. São realmente acréscimos consideráveis, os quais a Contribuinte não explicou. Contudo, nem por isso é possível **presumir**, sem qualquer embasamento comprobatório nem mesmo alegação calculadas, que a PLR era paga na medida de tantas vezes o "salário" (já que a autoridade lançadora enquadrou como segurado empregado, então considerou os valores faturados como salário). Ainda que assim não fosse, o fato de que a Contribuinte pagasse um valor pelo mesmo fato da PLR não é suficiente para demonstrar a existência de subordinação jurídica, elemento indispensável para a configuração da relação empregatícia.

Enfim, o fato de que a pessoa física constava no organograma com o título de Gerente de Qualidade realmente é estranho, uma vez que, tal como anotado anteriormente, o cargo de gerente é intimamente ligado à gestão da empresa. Contudo, isoladamente, esse elemento não é suficiente para demonstrar a existência de subordinação jurídica.

De outro lado, a Contribuinte trouxe aos autos provas de que essa pessoa jurídica também prestou serviços a outras empresas, que não a Recorrente, durante o período objeto da autuação (fls. 441/443).

Por essas razões, entendo que a autoridade lançadora não logrou demonstrar com suficiente segurança a existência de vínculo empregatício em relação a essa pessoa física, razão pela qual esse levantamento deve ser excluído da base de cálculo.

10. Levantamento ACO - José Rodrigues F. Barbosa Filho - Aconte Consult. Eng. Ltda. - Diretor Administr. Contratual

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou nos itens 4.3. e 4.5. que essa pessoa ocupava o cargo de Diretor Administrativo Contratual. No item 4.7. anotou, outrossim, que o faturamento da pessoa

jurídica referente a esse indivíduo teve um relevante crescimento justamente no período em que a empresa pagou a PLR dos demais empregados.

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que *"a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal"* (fl. 178).

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa, sediada em Simões Filho/BA, foi constituída em 25/03/2003. Ressalta que essa pessoa jurídica também prestava serviços a outras empresas, indicando pelo menos uma. Também, que a pessoa física não trabalhava nas dependências da empresa, não portava crachá, não recebia vale transporte nem era beneficiário de qualquer plano de saúde.

A Recorrente contesta também o argumento de que foram pagas parcelas de PLR, apontando que a autoridade lançadora não apresentou nenhum suporte fático. Defende que o ônus da prova cabe à autoridade lançadora, sendo prova diabólica a exigência de que ela, a Contribuinte, faça prova de um fato negativo.

Outrossim, afirma que o argumento da DRJ no sentido de que essa pessoa física foi formalmente contratada como empregada em 2011 não pode prevalecer. Pelo contrário, demonstra que antes havia prestação de serviço, e que esse foi suficientemente técnico e eficiente que a Recorrente, então contratante, entendeu ser válido efetivar a contratação pelo vínculo "celetista".

Pois bem.

O presente caso se aproxima do Levantamento JAC e LCE, itens 8 e 9, acima, uma vez que não há nenhum elemento que indique que essa pessoa física tenha atuado formalmente como segurado empregado durante o período objeto da autuação, nem que tenha se desligado do vínculo empregatício com a empresa para, ato contínuo, passar continuar exercendo a mesma atividade na forma de prestador de serviço por pessoa jurídica.

A autoridade lançadora afirmou que essa pessoa física trabalhava nas dependências da Contribuinte, com jornada de trabalho idêntica à dos demais empregados. Ainda que se admita a alegação sem qualquer prova, considerando que o agente público tem fé pública, a verdade é que a autoridade lançadora não esclareceu qual foi a frequência nem o período em que identificou a presença física do indivíduo nas dependências da Contribuinte. Ao longo de todo o período em que a fiscalização estava ocorrendo, ou ao longo de todo o período objeto do lançamento?

Recorde-se que não alega que essa pessoa física utilizasse crachá, nem que tivesse sala própria com seu nome e logotipo da empresa, como identificou em relação a outros indivíduos. Tampouco identificou o pagamento de vale transporte, tickets alimentação ou planos de saúde.

Os únicos argumentos relevantes são que havia um acréscimo do faturamento na mesma época em que eram distribuídos o PLR e que as notas fiscais eram sequenciais.

Entretanto, como bem registrou a Contribuinte, a autoridade lançadora não demonstrou haver uma correlação de quantidade, não demonstrou, por exemplo, que o

faturamento aumentava de maneira proporcional à PLR que foi paga aos segurados formalmente empregados. Apenas indicou a coincidência temporal.

Ainda nesse sentido, conforme levantamento dos faturamentos e do PLR realizado pela própria autoridade lançadora (fls. 176/177), percebe-se que o faturamento aumentou 8,5 vezes em 2003, 5,5 vezes em 2004 e 9 vezes em 2005. São realmente acréscimos consideráveis, os quais a Contribuinte não explicou. Contudo, nem por isso é possível **presumir**, sem qualquer embasamento comprobatório nem mesmo alegação calculadas, que a PLR era paga na medida de tantas vezes o "salário" (já que a autoridade lançadora enquadrou como segurado empregado, então considerou os valores faturados como salário). Ainda que assim não fosse, o fato de que a Contribuinte pagasse um valor pelo mesmo fato da PLR não é suficiente para demonstrar a existência de subordinação jurídica, elemento indispensável para a configuração da relação empregatícia.

A questão de as notas fiscais serem sequenciais tampouco é suficiente para configurar o vínculo empregatício. A verdade é que a exclusividade não é elemento do vínculo empregatício; uma pessoa pode ser segurada empregada de mais de uma empresa. Em sentido inverso, o fato de que a prestação de serviço é precipuamente realizada em favor de uma empresa não implica criar vínculo empregatício.

Acontece que, *in casu*, a Contribuinte trouxe aos autos provas de que essa pessoa jurídica também prestou serviços a outras empresas, que não a Recorrente, durante o período objeto da autuação (fls. 461/463).

Enfim, o fato de que a pessoa física constava no organograma com o título de Diretor Administrativo Contratual realmente é estranho, uma vez que, tal como anotado anteriormente, o cargo de diretor é intimamente ligado à gestão da empresa. Contudo, isoladamente, esse elemento não é suficiente para demonstrar a existência de subordinação jurídica.

Por essas razões, entendo que a autoridade lançadora não logrou demonstrar com suficiente segurança a existência de vínculo empregatício em relação a essa pessoa física, razão pela qual esse levantamento deve ser excluído da base de cálculo.

11. Levantamento HIP - Paulo César Dutra Silva - Hippocon Cònsul. e Eng. Ltda. - Staff

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou no item 4.3. que essa pessoa ocupava o cargo de Staff.

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que "*a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal*" (fl. 178).

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa, sediada no Rio de Janeiro, foi constituída em 22/09/1999, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em março de 2005. São, portanto, 5,5 anos de diferença.

Outrossim, esclareceu que a pessoa física não trabalhava nas dependências da Contribuinte, não portava crachá, não recebia vale transporte nem era beneficiário de plano de

saúde. Quanto ao argumento de que houve emissão sequencial de notas fiscais, registra que a exclusividade não é requisito da relação empregatícia. Em suma, conclui que cabe à autoridade lançadora comprovar o vínculo de emprego, e não ao contribuinte comprovar a prestação do serviço.

Pois bem.

O presente caso se aproxima do Levantamento JAC, LCE e ACO, itens 8, 9 e 10, acima, em que pese seja ainda mais simples, uma vez que não há nenhum elemento que indique que essa pessoa física tenha atuado formalmente como segurado empregado durante o período objeto da autuação, nem que tenha se desligado do vínculo empregatício com a empresa para, ato contínuo, passar continuar exercendo a mesma atividade na forma de prestador de serviço por pessoa jurídica.

A autoridade lançadora afirmou que essa pessoa física trabalhava nas dependências da Contribuinte, com jornada de trabalho idêntica à dos demais empregados. Ainda que se admita a alegação sem qualquer prova, considerando que o agente público tem fé pública, a verdade é que a autoridade lançadora não esclareceu qual foi a frequência nem o período em que identificou a presença física do indivíduo nas dependências da Contribuinte. Ao longo de todo o período em que a fiscalização estava ocorrendo, ou ao longo de todo o período objeto do lançamento?

Recorde-se que não alega que essa pessoa física utilizasse crachá, nem que tivesse sala própria com seu nome e logotipo da empresa, como identificou em relação a outros indivíduos. Tampouco identificou o pagamento de vale transporte, tickets alimentação, PLR ou planos de saúde.

O único argumento relevante do lançamento é que as notas fiscais eram sequenciais. Essa questão, entretanto, não é suficiente para configurar o vínculo empregatício. A verdade é que a exclusividade não é elemento do vínculo empregatício; uma pessoa pode ser segurada empregada de mais de uma empresa. Em sentido inverso, o fato de que a prestação de serviço é precipuamente realizada em favor de uma empresa não implica criar vínculo empregatício.

Ademais, a autoridade lançadora identificou que essa pessoa ocupava o cargo de *Staff*, baseando-se exclusivamente no organograma apresentado pela Contribuinte. Retornando a esse documento (fl. 194), percebe-se que esse indivíduo estava vinculado à Diretoria Comercial. Essa é a única informação que a autoridade lançadora trouxe, não tendo demonstrado qual era a atividade desenvolvida, pela pessoa física, de que forma estava subordinada juridicamente, nada. Não é possível, nessa senda, admitir o enquadramento da pessoa física como segurado empregado se não há, sequer, identificação de qual a atividade que desenvolvia.

Por essas razões, entendo que a autoridade lançadora não logrou demonstrar com suficiente segurança a existência de vínculo empregatício em relação a essa pessoa física, razão pela qual esse levantamento deve ser excluído da base de cálculo.

12. Levantamento CLS - Paulo de Tarso Coelho Hyppolito - CL Serviços Especializados S/C Ltda. - Diretor Obras de Dutos

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anota no item 4.2. do seu lançamento que essa pessoa é ex-empregado da GDK. Também, que rescindiriam o contrato de trabalho e passaram a ser remunerados através das pessoas jurídicas constituídas. No item 4.3. esclareceu que esse era o Diretor Obras de Dutos.

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que *"a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal"* (fl. 178).

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa foi constituída em 03/04/2002, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em outubro de 2004. São, portanto, 2,5 anos de diferença.

Ressalta que a autoridade lançadora não indicou um único indício da relação de emprego. Pelo contrário, ele não trabalhava nas dependências da Contribuinte, não portava crachá, não recebia 13º salário, PLR, vale transporte ou plano de saúde. Pelo contrário, o único registro é que ele seria ex-empregado, e teria rescindido o contrato de emprego para constituir a pessoa jurídica. Acontece que, como registrado no parágrafo anterior, apontou que a pessoa jurídica foi constituída dois anos antes. Enfim, afirmou que o ex-empregado se desligou da empresa por livre e espontânea vontade, passando a atuar como pessoa jurídica e, apenas após dois anos e meio, foi contratado pela recorrente para prestar serviço.

Defende que a DRJ inovou na fundamentação em relação a esse indivíduo, apontando que houve emissão sequencial de notas fiscais e que a pessoa física figurava no organograma da recorrente.

Pois bem.

Em primeiro lugar, não assista razão à Recorrente quando afirma que a DRJ inovou ao apontar a questão da emissão sequencial das notas fiscais. Como anotado parágrafos acima, a autoridade lançadora utilizou sim esse argumento em relação a essa empresa no item 4.10 do relatório fiscal (fl. 178).

De qualquer forma, é fato que essa pessoa física é ex-empregada da Contribuinte. Também é fato que, após a rescisão do contrato de trabalho, passou a prestar serviços por meio da pessoa jurídica, emitindo notas fiscais. Contudo, não é possível identificar o presente caso àqueles tratados nos Levantamentos FCB e AED, itens 5 e 6, acima.

Nestes outros dois levantamentos a rescisão do contrato de trabalho foi seguida imediatamente do início da prestação de serviços por meio de pessoa jurídica. No presente Levantamento CLS, conforme a própria autoridade lançadora (item 4.2. do relatório fiscal, fl. 174), a rescisão ocorreu em 26/03/2004, porém a primeira nota fiscal foi emitida apenas em 31/10/2004. Ou seja, transcorreram 7 (sete) meses entre o fim do vínculo empregatício e o início da prestação de serviço. Portanto, não há sentido falar em continuidade da relação.

Superada essa questão, é importante registrar que a autoridade lançadora não alega que essa pessoa física utilizasse crachá, nem que tivesse sala própria com seu nome e

logotipo da empresa, como identificou em relação a outros indivíduos. Tampouco identificou o pagamento de vale transporte, tickets alimentação, PLR ou planos de saúde.

Além da afirmação de que se trata de ex-empregado, já superada, o único argumento relevante do lançamento é que as notas fiscais eram sequenciais. Essa questão, entretanto, não é suficiente para configurar o vínculo empregatício. A verdade é que a exclusividade não é elemento do vínculo empregatício; uma pessoa pode ser segurada empregada de mais de uma empresa. Em sentido inverso, o fato de que a prestação de serviço é precipuamente realizada em favor de uma empresa não implica criar vínculo empregatício.

Enfim, o fato de que a pessoa física constava no organograma com o título de Diretor de Obras de Dutos realmente é estranho, uma vez que, tal como anotado anteriormente, o cargo de diretor é intimamente ligado à gestão da empresa. Contudo, isoladamente, esse elemento não é suficiente para demonstrar a existência de subordinação jurídica.

Por essas razões, entendo que a autoridade lançadora não logrou demonstrar com suficiente segurança a existência de vínculo empregatício em relação a essa pessoa física, razão pela qual esse levantamento deve ser excluído da base de cálculo.

13. Levantamento GAS - Sérgio Souza Bocaletti - Gasbol Eng. Ltda.

Tal como as demais pessoas identificadas antes, a autoridade lançadora afirmou no item 4.4. que esse indivíduo efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados. Entretanto, no item 4.3., no qual identificou os cargos ocupados pelas pessoas físicas, não houve indicação de nenhum cargo específico para essa pessoa.

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa foi constituída por dois engenheiros - a pessoa física identificada e outro - em 12/05/2000, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em setembro de 2001. São, portanto, 1,3 anos de diferença. Com sede no Rio de Janeiro, a empresa tinha todos os alvarás, bem como prestou serviços para diversas outras empresas, listando 8 (oito), tanto no RJ quando em São Paulo, capital e São Bernardo do Campo, e ainda em Simões Filho/BA.

Nessa sendo, a Contribuinte anota que a própria autoridade lançadora não identificou que esse indivíduo trabalhava nas dependências, que portava crachá, que recebia 13º salário, PLR, vale-transporte nem plano de saúde, bem como, enfim, não foram emitidas notas fiscais sequenciais.

Admite que o Sr. Sérgio foi empregado da contribuinte entre dezembro/2002 e dezembro/2003, atuando como Diretor Regional, conforme as atas indicadas pela DRJ. Entretanto, afirma que essa pessoa estava devidamente registrada, recebendo salário como contraprestação desse trabalho. Como provas, apresenta os contracheques (fls. 696/739). Essa relação de emprego não se relaciona de forma alguma com o serviço prestado pela empresa. De qualquer sorte, que ele se desligou da empresa em abril/2004, não mais figurando nas atas do conselho de administração.

Pois bem.

O lançamento em relação a essa pessoa se sustentou única e exclusivamente no fato de que esse indivíduo trabalhava nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo

a jornada dos demais empregados. Efetivamente, a única menção que faz a essa pessoa física ou à pessoa jurídica é na tabela que acompanha o item 4.3. do relatório fiscal.

Tamanha é a falta de fundamento em relação a essa pessoa que, nessa tabela, sequer foi identificado qual seria o cargo ou a função exercida por ele. Ou seja, a autoridade lançadora afirma que os valores pagos à Gasbol Engenharia Ltda. eram, na verdade, remuneração pelo trabalho com vínculo empregatício do Sr. Sérgio Bocaletti. Mas qual era esse trabalho? Não explica.

Desde já, por esse fato, não é possível manter o lançamento em relação a esse levantamento.

Ainda que assim não fosse, a verdade é que a autoridade lançadora não alega que essa pessoa física utilizasse crachá, nem que tivesse sala própria com seu nome e logotipo da empresa, como identificou em relação a outros indivíduos. Tampouco identificou o pagamento de vale transporte, tickets alimentação, PLR ou planos de saúde. Em suma, não há nenhum desses indícios em relação a essa pessoa física.

Uma vez que a DRJ anotou que essa pessoa física era sim segurado empregado da Contribuinte durante parte do período objeto do lançamento, em clara inovação em relação ao auto de infração, a Contribuinte esclarece que ele trabalhou como diretor durante certo período. Ainda assim, afirma que ele estava devidamente registrado e recebeu salário como remuneração do seu trabalho de empregado. Isso não impede nem exclui a possibilidade de a Contribuinte contratar a pessoa jurídica para a prestação de serviços.

É o mesmo argumento já utilizado em relação a outros levantamentos, e adota-se aqui a mesma solução: conquanto a pessoa física tenha recebido salário pelo seu trabalho, não há que se confundir os valores pagos a outra pessoa, esta jurídica, pela prestação de serviços. Caberia à autoridade lançadora, isso sim, demonstrar que o salário era insuficiente e que estava sendo integralizado "por fora", e que não tinha havido a prestação do serviço pela pessoa jurídica. Registra-se, entretanto, que a autoridade lançadora sequer suscitou essa questão, que ora se discute exclusivamente em função da inovação da DRJ.

Outrossim, ainda buscando demonstrar a veracidade da prestação de serviços pela pessoa jurídica, a Contribuinte juntou aos autos diversas notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica prestadora de serviço em relação a outras empresas, inclusive durante o período objeto do lançamento (fls. 407/418).

Por todos esses motivos, entendo que esse levantamento deve ser excluído da base de cálculo.

14. Levantamento TAD - Tadeusz Janiszewski - Tadeusz Medeiros Janiszewski - Gerente Tecnologia Inform.

Além de afirmar no item 4.4. que essa pessoa efetuava o seu trabalho nas próprias dependências da Contribuinte, cumprindo jornada dos demais empregados registrados, a autoridade lançadora anotou nos itens 4.3., 4.4. e 4.5. que essa pessoa ocupava o cargo de Gerente de Tecnologia da Informação. Especificamente, afirmou no item 4.4. que ele tinha sala própria, com seu nome e cargo fixado na porta, com o logotipo da GDK ao lado da sala disponibilizada para a equipe de auditoria.

Ainda conforme a autoridade lançadora, no item 4.6., a empresa dessa pessoa emitiu nota fiscal em 12/12/2005 (consta à fl. 196) discriminando uma parcela de "R\$ 17.710, referentes ao 13º". Também registrou que fatura dessa pessoa jurídica em dezembro de 204, 2005 e 2006 foram exatamente o dobro dos faturamentos dos meses anteriores, nos respectivos anos. Interpretou esse pagamento como pagamento de 13º salário, que é direito exclusivo do segurado empregado. Os valores constam do anexo VI (fls. 215/223).

No item 4.7. anotou, outrossim, que o faturamento da pessoa jurídica referente a esse indivíduo teve um relevante crescimento justamente no período em que a empresa pagou a PLR dos demais empregados. Ainda, no item 4.9., apurou que essa pessoa consta na lista de dezembro/2006 dos empregados que receberam os benefícios de vale-transporte e ticket alimentação (relação às fls. 209/214).

Enfim, no item 4.10., apontou que as notas fiscais emitidas eram sequenciais. Concluiu, portanto, que *"a empresa foi constituída apenas com o objetivo de prestar serviços a GDK SA, substituindo o emprego com registro formal"* (fl. 178).

Em sua defesa, a Contribuinte anota que a empresa foi constituída em 22/11/1990, enquanto a primeira fatura em relação ao vínculo ora sob análise só foi emitida em março de 2003. São, portanto, 13 (treze) anos de diferença.

Com relação à nota fiscal de 2005, afirma a Contribuinte que se trata de fato isolado, ocorrido apenas nessa oportunidade e com esse prestador de serviço, de sorte que não pode ser generalizado. Outrossim, que está dentro da liberdade contratual das pessoas remunerar os serviços da forma como bem entenderem. De qualquer sorte, que não há obrigatoriedade desse pagamento em dobro, e somente se fosse obrigatório é que se qualificaria como 13º salário. Enfim, que foi mero erro, o que é ratificado pelo fato de que não foi observado em nenhuma outra nota fiscal. Em relação às questões como PLR, 13º e vale transporte, remete aos itens anteriores.

Pois bem.

Há que se observar que a assistência médica, o vale transporte e o ticket alimentação são benefícios normalmente oferecidos a segurados empregados, e não empresas contratadas. O que é mais, no mínimo é incomum que, em uma relação comercial normal entre empresas, uma delas faça pagamentos de liberalidades, oferecendo benefícios não exigidos pelo contrato. O mesmo deve ser dito em relação ao 13º salário, que é pago aos trabalhadores como complemento do salário ao longo do ano, não havendo razão para a empresa pagar a outra empresa por um serviço que não recebeu - se são 12 (doze) meses de serviços contínuos, não há razão para pagar por 13 (treze) meses.

Efetivamente, a constatação de que determinada nota fiscal tinha como descrição de "13º" não pode ser generalizada, aplicando-se como indício em relação aos demais levantamentos. Contudo, é sim indício em relação ao levantamento que tem por objeto exatamente esse pagamento.

É interessante anotar, nesse contexto, que na Nota Fiscal de dezembro/2005 (fl. 196), mencionada pela autoridade lançadora, em que pese a descrição dos serviços apenas faz referência aos "Serviços prestados de consultoria para a TI - Tecnologia da Informação no período de dezembro / 2005 Ref. 13º", na coluna valor estão discriminados dois valores de R\$ 17.710,00, e no total consta R\$ 35.420,00. Ou seja, realmente há um indício de que houve o

pagamento da remuneração mensal normal e de uma 13ª remuneração, esta não justificada pela Recorrente a razão pela qual foi paga para uma prestadora de serviço pessoa jurídica.

Anota-se, em outro giro, que a pessoa física tinha sala nas dependências da Contribuinte, com seu nome e cargo, mas logotipo da Recorrente, identificados na porta. Em conjunto com os demais elementos, são indícios fortes no sentido de demonstrar a existência de vínculo empregatício, e não meramente de prestação de serviço por pessoa jurídica.

De outro lado, a Contribuinte não trouxe aos autos nenhuma prova ou indício com efeito de infirmar ou de sequer por em dúvidas as constatações da autoridade lançadora. Por exemplo, não esclareceu a razão pela qual eram pagos os benefícios pagos aos segurados empregados nem demonstrou que a pessoa jurídica tenha prestado serviços a outras empresas. Claro que este último ponto não é indispensável, porém seria um indício em seu favor no sentido de que na realidade, e não apenas formalmente, se tratava de uma prestadora de serviço autônoma e não um segurado empregado.

Enfim, é necessário lembrar que o enquadramento realizado pela autoridade lançadora de pessoa física como segurado empregado é normalmente feita com base em indícios. Se houvessem provas cabais da relação empregatícia, então por certo que a pessoa já estaria assim declarada.

Em suma, considerando que os indícios da existência de vínculo empregatício são consideráveis em relação a essa pessoa física, e que a Contribuinte não traz provas para infirmá-los, entendo que deve ser mantido o lançamento.

Decadência

Uma vez que foram mantidos diversos lançamentos, não perdeu o objeto a análise da questão da decadência. Pelo contrário, feitas as análises e extraídas as conclusões acima expostas, é possível julgar essa questão com melhor embasamento.

Matéria julgada e vedação do *non reformatio in pejus*

Em primeiro lugar, a Contribuinte argumenta pela impossibilidade de reanálise da questão em seu prejuízo. Esclarece que a 1ª decisão da DRJ reconheceu a decadência pela regra do art. 150, § 4º, do CTN, e a matéria não foi devolvida a julgamento pelo recurso voluntário. Dessa forma, mesmo que tenha sido reconhecida a nulidade da decisão, não poderia a 2ª decisão da DRJ se pronunciar sobre a matéria, sob pena de ofensa ao princípio da *non reformatio in pejus*.

Esse argumento não pode prevalecer. A verdade é que ao reconhecer a nulidade da 1ª decisão da DRJ, este CARF retirou-lhe todo e qualquer efeito. Em outras palavras, deve-se considerar como se não existisse essa primeira decisão, e certamente não se pode admitir a existência de "trânsito em julgado" de decisão nula. Difere a hipótese, portanto, de uma decisão de embargos, por exemplo, na qual a decisão embargada é reti-ratificada, sendo integralizada em relação à sua falha, porém mantida em relação ao resto.

Nesse caminho, a DRJ tinha a obrigação de reanalisar a impugnação, julgando-a em sua inteireza.

Da simulação

Pleiteia a Contribuinte, subsidiariamente, que a decadência deve ser apurada conforme a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Argumenta que houve declaração e pagamento antecipado e que não restou demonstrada a ocorrência de simulação. Nessa linha, que o lançamento não acusou a ocorrência de simulação em momento algum, de sorte que não pode a DRJ revalorar os fatos. De qualquer sorte, que verdadeiramente inexistente vínculo de emprego entre os prestadores de serviço e a recorrente, e que não basta a mera indicação de indícios, sendo necessário verdadeiramente provar a ocorrência de simulação.

Em primeiro lugar, é necessário registrar que o relatório fiscal foi cristalino ao apontar a ocorrência de sonegação dolosa:

"4.1. A GDK S/A remunera seus membros da alta gestão por meio de notas fiscais de pessoas jurídicas por eles constituídas para esta finalidade. Note-se que, como demonstraremos no decorrer deste relatório, os sócios das supostas pessoas jurídicas, possuem todas as características da relação de emprego. Trata-se, desta forma, de tentativa de camuflar a relação de emprego, utilizando, em tese, de conduta tipificada no art. 337-A do Código Penal vigente (Sonegação Fiscal Previdenciária)." - fl. 174

Portanto, não há que se falar em inovação da DRJ.

De outro lado, analisando essa questão, a decisão deixou de aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN exatamente porque, no seu entender, foi constatada a ocorrência de simulação. Esse comando legal realmente ressalva, em sua parte final, a sua inaplicabilidade quando ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Portanto, uma vez que não se pode aplicar essa norma, utilizou-se a DRJ da regra do art. 173, I, do mesmo diploma legal.

A verdade é que, a despeito das alegações da Contribuinte, foi sim identificada a ocorrência de simulação.

Efetivamente, nas linhas anteriores ficou consignado o entendimento de que diversos levantamentos devem ser excluídos da base de cálculo, ante a falta de comprovação da ocorrência do fato gerador. *I.e.*, por não ter ficado demonstrado que o pagamento se fez em função de vínculo empregatício.

Ainda assim, é possível identificar que houve casos nos quais se entendeu correto o lançamento, reenquadrando os negócios jurídico, exatamente porque se identificou que a Contribuinte, em conluio com os segurados empregados, tentou desvirtuar indevidamente a relação empregatícia. Citam-se, os Levantamentos CCM, item 2, e especialmente FCB e AED, itens 5 e 6, acima.

Por essas razões, não é possível dar provimento ao recurso nesse ponto.

Dispositivo

Diante de tudo quanto exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo os valores referentes aos levantamentos MIZ, CIC, LTP, JAC, LCE, ACO, HIP, CLS e GAS.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Redator *ad hoc*

Voto Vencedor

Conselheira Rosy Adriane da Silva Dias, Redatora Designada

Congratulo o i. Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto, pelo brilhantismo com que fundamentou seu voto. Entretanto, peço vênica para divergir de seu posicionamento, conforme itens a seguir apresentados.

Em relação aos "pejotizados" abaixo relacionados, entendeu o i. Relator que a auditoria fiscal não conseguiu demonstrar a condição de segurados empregados deles. A meu ver, o conjunto probatório acostados aos autos pela fiscalização são suficientes para a manutenção do lançamento relativo esses segurados. Senão, vejamos:

1. Levantamento MIZ - Amilcar Mizher - MIZHER Consultoria Ltda

Conforme relatório fiscal, Amilcar Mizher exercia o cargo de Coordenador de Obra, o que envolve o objeto social de sua empresa. No contrato social da "pejotizada" consta como objeto gerenciamento e supervisão na área de engenharia (e-fls. 420). Nesse sentido, para que contratar uma pessoa jurídica, para exercer as mesmas funções que seu sócio já exercia na recorrente?, pois segundo consulta ao Sistema Cnis acostada aos autos, ele mantinha vínculo formal com a GDK como segurado empregado de 07/10/2002 a 07/01/2013, o que também se comprova pelo direito ao plano de saúde que era extensivo aos demais segurados da empresa.

Assevero que a auditoria não poderia provar que não havia prestação de serviço, porque não existe prova negativa, mas considero que foi capaz de provar o pagamento de salário indireto, com emissão de notas fiscais sequenciais para a GDK, somado a todos os demais fatos relatados pela auditoria e ressaltados pelo julgador *a quo*.

3. Levantamento CIC - Conrado José Morbach - Cicon Eng. Asses. Tec. Planejamento - Diretor Obras Consórcio

Esse "pejotizado" aparece no Organograma como Diretor de Obras em Consórcio; aparece na relação de beneficiários do Plano de Saúde (e-fls. 207); as notas fiscais emitidas pela suposta empresa eram sequenciais (e-fls. 217). As notas fiscais emitidas para outras empresas compreendeu o período de 1999/2001, fora do período de lançamento.

Da mesma forma que no caso anterior Conrado José manteve vínculos com a GDK nos períodos de 10/04/2002 a 01/10/2006 e 01/07/2011 a 07/01/2003, conforme base de dados do CNIS, o que também se comprova pelo direito ao plano de saúde que era extensivo aos demais segurados da empresa.

O contrato social da Cicon Engenharia apresenta a seguinte Cláusula 4º: "*A sociedade tem por objeto social à atividade de consultoria e/ou a elaboração de projetos,*

estudos e pareceres na área de engenharia civil, planejamento e assessoria para análise técnica e de viabilidade de empreendimentos e execução dos serviços deles decorrentes.", o que engloba serviços de engenharia, que o segurado já exercia na empresa.

4. Levantamento LTP - Décio Issao Hashigushi - L. T.P.A. Informática e Com. Ltda. Staff)

O Organograma da empresa demonstra que ele atuava como *staff* na diretoria comercial e contratual. O Objeto Social da empresa é de: "*Prestação de Serviços de Consultoria nas áreas de Informática e Engenharia Elétrica e Eletrônico, Assessoria na Elaboração de Software para Processamento Eletrônico de Dados, Coordenação e Desenvolvimento Empresarial com Curso, Prestação de Serviços com Manutenção de Hardware com Comércio de Materiais*".

Ademais, conforme observou o julgador *a quo*, do período de 01/06/2002 a 20/07/2008 esse "pejotizado" possuía vínculo empregatício formal com a GDK, como Engenheiro civil e afins (CBO 2142), o que também se comprova pelo direito ao plano de saúde que era extensivo aos demais segurados da empresa.

8. Levantamento JAC - José Alberto Costa Santos - Jacs Engenharia & Consultoria Ltda. - Gerente de Contratos

A auditoria demonstrou que essa "pejotizada" emitiu notas sequenciais, teve crescimento do faturamento quando do recebimento do PLR pelos demais segurados da recorrente, além de José Alberto constar no Organograma da recorrente como Diretor de Administração Contratual.

Portanto, não se trata de um fato isolado, mas um conjunto de fatos interligados, que somados a todos os demais fatos relatados pela auditoria e ressaltados pelo julgador *a quo*, são suficientemente fortes para demonstrar a condição de empregado do suposto prestador de serviço.

9. Levantamento LCE - José Ary Lobão - LCE José Ary Lobão - Gerente Qualidade

Esse "pejotizado" consta no Organograma da GDK como responsável pela Gerência de Qualidade, subordinado hierarquicamente ao Conselho de Administração e Presidência da recorrente; teve crescimento do faturamento quando do recebimento do PLR pelos demais segurados da recorrente.

10. Levantamento ACO - José Rodrigues F. Barbosa Filho - Aconte Consult. Eng. Ltda. - Diretor Administr. Contratual

Esse "pejotizado" constava como Diretor Administrativo Contratual no Organograma da GDK. Consta no objeto social da Aconte Consult a "*prestação de serviços de consultoria na área de assessoria empresarial nas atividades de administração contratual e serviços de engenharia.*" (e-fls. 458). Portanto, para que contratar a pessoa jurídica para prestar os mesmos serviços que o sócio desta já prestava como Diretor na GDK? Além disso, em 2011, ele foi contratado com vínculo empregatício para a função de Diretor Administrativo e Financeiro (CBO 1231), conforme base de dados do CNIS. Ademais, a empresa foi constituída em 15/03/2003, e a emissão das notas fiscais começou no mês seguinte (04/2003). Some-se a

isso, a emissão de notas sequenciais, e o crescimento do faturamento da "pejotizada" quando do recebimento do PLR pelos demais segurados da recorrente.

11. Levantamento HIP - Paulo César Dutra Silva - Hippocon Cònsul. e Eng. Ltda. - Staff):

Esse "pejotizado" consta no Organograma da empresa como *Staff* subordinado à Diretoria Comercial da GDK. Tem por objeto social dentre outros a "*prestação de serviços de intermediação de negócios, consultoria, assessoria e planejamento de engenharia para empresas e indústrias;*", portanto, objeto relacionado com a Diretoria a qual o "pejotizado" aparece subordinado no Organograma da GDK. Relatou ainda a Auditoria que a recorrente foi a única tomadora de serviços da Hippocon Cònsul no períodos de 03/2005 a 12/2006, sendo que a prestação de serviços começou em 03/2005, com a emissão de notas sequenciais.

12. Levantamento CLS- Paulo de Tarso Coelho Hyppolito - CL Serviços Especializados S/C Ltda. - Diretor Obras de Dutos)

Esse "pejotizado" consta no Organograma da empresa como Diretor de Obras e Dutos. Tem por objeto social (e-fls. 513) a "*prestação de serviços de engenharia consultiva, quando vinculados à execução de construção civil*". Objeto relacionado com função da Diretoria que ocupa conforme Organograma. Além disso, a emissão das notas fiscais se deu de forma sequencial, e a GDK foi a única tomadora de serviços da "pejotizada".

Considerações comuns às "pejotizadas" acima listadas

Como se observou na descrição caso a caso das "pejotizadas", não se trata de fato isolado, foram várias as circunstâncias que, em conjunto, conduziram à conclusão de que esses segurados prestaram serviços por meio de pessoa jurídica, como um artifício para que a GDK deixasse de recolher as contribuições previdenciárias em questão.

Nesse aspecto, vários indícios, todos indicando para a mesma direção, fazem prova do ilícito. É o que se deu na espécie sob análise, em que a aparente legalidade de negócios e atos jurídicos não possuem causa legítima, são simulados e praticados com a exclusiva finalidade de o sujeito passivo eximir-se de obrigação tributária.

Entendo que a fiscalização demonstrou que os expedientes utilizados pela recorrente tinham por objetivo simular negócio jurídico, no qual a intenção das partes era uma, mas a forma jurídica adotada era outra.

Acrescente-se que a questão de as supostas empresas serem formalmente constituídas não é suficiente para afastar os fatos encontrados durante a ação fiscal, nem o fato de que as empresas foram constituídas anos antes da emissão das notas fiscais, visto que não é incomum a existência de empresas de estante, que são constituídas para serem vendidas para fins de planejamento tributário; ou poderiam ter sido constituídas tempos atrás como processo inicial de um futuro planejamento tributário; ou ainda, terem sido constituídas anos antes para prestação de serviços na mesma roupagem, entretanto em empresa diversa onde o segurado era empregado; ou ainda poderia ter existido de fato e de direito em tempos atrás, mas que após um tempo, diante da contratação do sócio por alguma empresa, começou a ser utilizada apenas para encobrir uma relação de vínculo empregatício entre o sócio e uma empresa que o contratou.

Como se vê os argumentos utilizados pela recorrente, não são suficientes para derrubar o lançamento, porque originários de análise individualizada dos fatos relatados pela auditoria. Por isso, deveria a empresa ter trazido provas hábeis, que derrubassem o que afirmou a fiscalização sobre as empresas descritas neste voto, tais como, contratos de prestação de serviços, relatórios dos serviços prestados, documentos que justificassem o pagamento de notas fiscais emitidas em valor superior nos períodos de pagamento de PLR. Mas, a recorrente não se incumbiu de tal intento.

No caso dos autos, vislumbro que o Auditor Fiscal conseguiu demonstrar a natureza não-eventual dos serviços prestados pelos segurados na roupagem de pessoas jurídicas contratadas. Além disso, as notas fiscais emitidas pelas supostas empresas, cujos sócios eram diretores/*staff*/gerentes da GDK, são sequenciais, o que leva a concluir que houve exclusividade e continuidade na prestação dos serviços. Some-se a isso a vinculação de subordinação apresentada no Organograma da recorrente, que é um dos instrumentos gerenciais que mostram as relações entre empregados, cargos, e setores de uma empresa. A maioria dos "pejotizados" acima exerciam cargos de gerência, funções que não se confia a uma pessoa jurídica. Nem se diga que eles eram Diretores não empregados, porque assim não foram assumidos pela recorrente, como bem observou o julgador *a quo*.

Ao invés de querer que a fiscalização demonstrasse que não houve prestação de serviço, deveria a recorrente ter se incumbido de provar a efetividade da prestação de serviço, pois a simples apresentação de notas fiscais, que nem sequer demonstram com natureza de detalhes os supostos serviços prestados não se fizeram acompanhar por contratos de prestação de serviços, relatórios e documentos gerados dessa prestação. Portanto, não há motivos para reformar o acórdão recorrido no que diz respeito às "pejotizadas" descritas ao longo deste voto.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso também em relação aos levantamentos MIZ, CIC, LTP, JAC, LCE, ACO, HIP, CLS, devendo-se excluir do lançamento apenas o levantamento GAS.

(assinado digitalmente)

Rosy Adriane da Silva Dias - Redatora Designada