



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10665.000877/2010-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.058 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de julho de 2023  
**Recorrente** TENACE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA OU EQUIPARADA DESTINADA A TERCEIROS. CONFIGURAÇÃO DO FATO GERADOR. LANÇAMENTO.

O lançamento é efetuado de ofício pela Administração tributária quando se observe fato gerador das contribuições destinadas a Terceiros (Outras Entidades e Fundos), a teor dos pagamentos efetivados para segurados empregados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades; e na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Christiano Rocha Pinheiro, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 183/206), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 169/178), proferida em sessão de 27/10/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 02-29.225, da 8.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/12/2008

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surte os seus efeitos enquanto estiver vigente e deve obrigatoriamente ser cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado, não cabendo apreciar questões de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de legislação em vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R\$ 195.282,62, consolidado em 18/06/2010, relativo ao período de 05/2005 a 12/2008, inclusive décimo-terceiro salário.

Segundo Relatório Fiscal às fls. 52/57 verso, a empresa TENACE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA está intrinsecamente ligada às empresas MARCOS AURELIO RODRIGUES DE SOUZA (CNPJ 01.../0001-03) e ALUMARES COMÉRCIO EMPREENDEMENTOS E ADMINISTRAÇÃO LTDA. – EPP (CNPJ 03.../0001-40), de acordo com os fatos relatados a seguir:

- de acordo com alterações contratuais, a empresa TENACE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, constituída em 1991, teve como sócio-gerente, no período de 16/12/1993 a 07/11/1996, Marcos Aurélio Rodrigues de Souza, titular de firma individual registrada na JUCEMG em 30/12/1996, optando pelo regime tributário do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;

- a empresa ALUMARES COMÉRCIO EMPREENDEMENTOS E ADMINISTRAÇÃO LTDA foi constituída em 2000, optante pelo SIMPLES, e teve como sócio-gerente, no período de 06/12/1991 a 31/05/1994, o Sr. Donizeti Alves

Teixeira, que também foi sócio-gerente da TENACE, no período de 06/12/1991 a 31/05/1994;

- a partir da alteração contratual registrada na JUCEMG em 12/12/2007, a ALUMARES passou a adotar o nome de fantasia de TENACE;

- Mirian Alice Rodrigues de Souza, irmã de Marcos Aurélio Rodrigues de Souza, foi admitida como sócia-gerente na ALUMARES em 19/11/2007 sendo a mesma também sócia-gerente da TENACE desde 07/11/1996;

- os documentos previdenciários das empresas TENACE, MARCOS AURELIO e ALUMARES são elaborados e se encontram no mesmo local, qual seja, a sede da empresa TENACE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.;

- conforme verificação física realizada pela fiscalização, constatou-se que haviam empregados registrados tanto na TENACE como na MARCOS AURELIO e ALUMARES trajando uniformes da empresa TENACE;

- para confirmação do endereço da empresa ALUMARES foi realizada diligência em 06/03/2007, na Cidade de Contagem/MG, Rua Tiradentes, 2.321 – sala 107 – Bairro Cidade Industrial, e lá não foi localizado qualquer responsável pela mesma;

- o empregado Ruimar Pinto da Rocha foi registrado na empresa TENACE (em 22/10/1993) e na empresa MARCOS AURELIO (em 01/01/1998), e foi admitido como sócio-gerente da empresa ALUMARES em 19/08/2004, com saída em 30/09/2005;

- constatou-se a existência de diversas duplicatas emitidas por TENACE em nome da empresa MARCOS AURELIO, bem como a concessão de diversos empréstimos às empresas MARCOS AURELIO e ALUMARES;

- foram solicitados à empresa TENACE os contratos e as respectivas Notas Fiscais de prestação de serviços celebrados com as empresas MARCOS AURELIO e ALUMARES, mas a empresa solicitada apresentou declaração de que não possui os referidos documentos, o que foi confirmado no exame da contabilidade da empresa TENACE;

- conforme pesquisa realizada no sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil as empresas MARCOS AURELIO e ALUMARES declararam não terem auferido qualquer receita em 2004;

- concluiu-se, portanto, que as empresas MARCOS AURELIO e ALUMARES foram utilizadas para fornecer mão-de-obra para a empresa TENACE, a qual, efetivamente, remunerou os referidos segurados, que trabalharam em suas dependências físicas.

Com a finalidade de atualizar o período fiscalizado, uma vez que na ação fiscal anterior foi apurado crédito previdenciário apenas referente ao ano de 2004, a fiscalização retomou à empresa TENACE e solicitou a documentação relativa ao período de 05/2005 a 12/2008 (inclusive 13º salário).

Verificando a documentação apresentada, a fiscalização constatou que a situação encontrada no procedimento fiscal anterior continua inalterada, em relação ao vínculo entre as empresas ALUMARES, MARCOS AURELIO e TENACE.

Ratificando o vínculo entre as três empresas, a fiscalização relatou, ainda, o objetivo das empresas e informou que:

- em nova diligência para confirmação do endereço da empresa ALUMARES, realizada em 22/04/2010, constatou-se que a mesma não se encontra no endereço indicado no cadastro da empresa e que nenhum dos seus representantes legais foi encontrado no local;

- em diligência para confirmação do endereço da empresa MARCOS AURELIO, realizada em 23/04/2010, constatou-se que a mesma também não se encontra no endereço indicado no cadastro da empresa;

- verificando, por amostragem, pastas dos empregados das três empresas, onde havia cópias de convênio para fornecimento de medicamentos aos funcionários da empresa, firmado entre a TENACE e a Farmácia Souza e Oliveira Ltda, constatou-se que vários dos empregados listados pertenciam a ALUMARES e MARCOS AURELIO;

- quando da solicitação de documentos, foi apresentado o arquivo, onde estavam organizadas as pastas dos empregados das três empresas;

- novamente, após solicitação, não foram apresentados os contratos de prestação de serviços entre as três empresas, sob a alegação de que os mesmos não existem;

- segundo alegações assinadas pelos representantes legais da ALUMARES e MARCOS AURELIO, as mesmas não auferiram qualquer receita no período fiscalizado (2005 a 2008), bem como não mantem escrituração de livros contábeis;

- em diligência à Justiça do Trabalho em Divinópolis, verificou-se a existência de reclamatória trabalhista ajuizada por Valter Martins dos Santos contra a empresa ALUMARES, onde figura como preposto o Sr. Paulo Geovane Vaz Costa, que, por sua vez, foi empregado da MARCOS AURELIO de 01/1998 a 10/2008;

- na Reclamatória Trabalhista ajuizada por Sebastião Celso Silvino contra a empresa TENACE, figura como preposto o Sr. Marcos Aurelio Rodrigues de Souza, titular da empresa MARCOS AURELIO;

- comparando-se a massa salarial, faturamento, capital social e média de empregados das três empresas, nota-se que em 2008 houve uma evolução na massa salarial e de empregados da TENACE.

Ante os fatos expostos, foi constituído o crédito previdenciário conforme folhas de pagamento apresentadas das empresas MARCOS AURELIO RODRIGUES DE SOUZA e ALUMARES COMERCIO EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÃO LTDA., considerando a empresa TENACE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA. como sujeito passivo das referidas contribuições, uma vez que tais empresas foram utilizadas com a finalidade de evitar que TENACE viesse a ter encargos previdenciários adicionais às empresas não-optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Assim, os segurados foram considerados pela fiscalização como segurados empregados da empresa TENACE, diante dos requisitos previstos no artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

O presente lançamento é constituído dos seguintes levantamentos:

- AL – BASE ALUMARES - 05/2005 a 01/2008
- AL1 – BASE ALUMARES - 09/2005 a 11/2008
- AM – ALUMARES A PARTIR DE 12/2008 - 12/2008 a 12/2008
- DA – REM DONIZETE ALVES - 01/2008 a 01/2008
- DA1 – REM DONIZETE ALVES - 02/2008 a 11/2008
- DZ – REM DONIZETE ALVES A PARTIR DE 12/08 - 12/08 a 12/08
- MA – BASE MARCOS AURÉLIO - 05/2005 a 01/2008
- MA1 – BASE MARCOS AURÉLIO - 09/2005 a 11/2008
- MR – BASE MARCOS AURÉLIO A PARTIR DE 12/08 - 12/08 a 12/08
- TE – REMUNERAÇÃO TENACE - 12/2005 a 12/2007
- TE1 – REMUNERAÇÃO TENACE - 02/2007 a 12/2008
- TN – REMUNERAÇÃO TENACE A PARTIR DE 12/08 – 12/08 a 12/08

As contribuições lançadas referem-se a: contribuições destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (SENAI 1,0%, SESI 1,5%, SEBRAE 0,6%, FNDE 2,5% e INCRA 0,2%), incidentes sobre a Folha de Pagamento de empregados das empresas MARCOS AURÉLIO e ALUMARES.

Foram lançadas ainda as contribuições para o SEST 1,5% e SENAT 1,0%, incidentes sobre a prestação de serviços de fretes e carretos à TENACE.

Os fatos geradores das contribuições lançadas foram apurados das folhas de pagamento, RAIS, Recibos de Férias, Rescisões de Contratos e GFIP das empresas MARCOS AURELIO e ALUMARES e folhas de pagamento da TENACE.

Todos os fatos geradores encontram-se demonstrados no RL – Relatório de Lançamentos (fls. 38/50). A Fundamentação Legal que embasou o lançamento encontra-se discriminada às fls. 34/36.

Foram consideradas como crédito as Guias de Recolhimento da Previdência Social quitadas pelas empresas MARCOS AURELIO, ALUMARES e TENACE, conforme Relatório de Documentos Apresentados – RDA, Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA e Discriminativo de Débito – DD.

Não foi constatado nenhum recolhimento pelas empresas MARCOS AURELIO e ALUMARES em relação ao SIMPLES.

Por ser mais benéfica ao contribuinte, foi aplicada a multa por descumprimento de Obrigação Acessória, Código de Fundamentação Legal 68, nos meses de 05/05 a 08/05, 11/05 a 03/06, 06/06, 07/06, 09/06, 03/07, 09/07, 12/07 e 01/08, após a

comparação da multa isolada (100% da contribuição devida, limitada ao número de segurados) com a multa de ofício.

Não foi aplicada multa em relação às demais competências, pois após a comparação do AI CFL 68 + multa de mora 24%, com a multa de ofício 75%, esta já incluída no AIOP, foi a mais benéfica ao contribuinte, conforme quadro de fls. 70/70 verso.

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

A interessada foi cientificada da autuação em 24/06/2010, conforme assinatura da sócia-gerente Mirian Alice Rodrigues de Souza, à fl. 01 e apresentou impugnação em 26/07/2010 (fls. 94/118), na qual, em suma, alega a inconstitucionalidade das contribuições lançadas e acrescenta:

- que é inaceitável a cobrança das contribuições sociais, ante os princípios da legalidade e da moralidade pública, considerando o desvio da arrecadação das contribuições sociais para o caixa orçamentário da União Federal, expresso nas Emendas Constitucionais ns.º 27/2000 e 42/2003, já que representa total desrespeito às finalidades e aos princípios do equilíbrio atuarial consagrado pela Constituição Federal de 1988 (conforme artigos 60, 85, 149, 167, 194, 195 e 201);

- que são inconstitucionais as contribuições do salário educação, INCRA, SESI, SENA E e SEBRAE;

- que é indevida, vez que inconstitucional, a cobrança de contribuição incidente sobre o décimo-terceiro salário (gratificação natalina), considerando que sua criação ocorreu através de legislação ordinária, o que é vedado pelo artigo 110 do Código Tributário Nacional.

Por fim, requer a improcedência do lançamento fiscal e, caso não acatadas as razões anteriores, que sejam excluídos da base de cálculo da contribuição apurada os valores correspondentes às verbas de cunho indenizatório e ao 13º salário dos segurados, posto que a exigência é ilegal.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

### **Do Parcelamento parcial**

Consta nos autos despacho que esclarece o seguinte em sua parte final (e-fls. 284/288):

(...), considerando que por limitação estabelecida no § 2º do art. 1º da Lei 11.941/2009 somente poderão ser parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, fez-se necessário desmembrar o debcad 37.251.113-9 em duas partes, uma vez que nele estavam incluídos créditos previdenciários referentes às competências de maio de 2005 a dezembro de 2008, incluindo o décimo terceiro salário (competência 13).

Assim sendo, os créditos previdenciários referentes às competências de novembro, dezembro e décimo terceiro salário de 2008, que não são parceláveis no âmbito da Lei 11.941/2009, foram transferidos para o debrcad 43.996.947-6. Os demais créditos, referentes às competências até outubro de 2008, que são parceláveis no âmbito da Lei 11.941/2009, foram mantidas no debrcad 37.251.113-9.

O debrcad 37.251.113-9, por fim, foi então incluído na consolidação do parcelamento e o debrcad 43.996.947-6 teve sua exigibilidade suspensa nos sistemas de cobrança da RFB em virtude do recurso voluntário interposto pela empresa em 20 de dezembro de 2010 e ainda não apreciado pelo CARF.

Considerando todo o acima exposto, proponho a devolução dos autos ao CARF para apreciação do recurso voluntário na parte que se refere às competências não incluídas no parcelamento previsto na Lei 11.941/2009, ou seja, novembro, dezembro e décimo terceiro salário de 2008, atualmente controladas no debrcad 43.996.947-6.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

## Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

## Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 19/11/2010, e-fl. 181, protocolo recursal em 20/12/2010, e-fl. 183, e despacho de encaminhamento, e-fl. 284/288), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

- Inconstitucionalidade

O recorrente pretende, assim como o fez na impugnação, debater, dentre outros, várias teses de inconstitucionalidade.

Ocorre que, a discussão sobre inconstitucionalidade não cabe ser apreciada nestes autos, isso porque há o impedimento da **Súmula CARF n.º 2**, segundo a qual "*[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver

pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou na forma da nova sistemática do art. 19-A, inciso III, da Lei n.º 10.522, de 2002, se houvesse, ao menos, manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, independentemente de ato declaratório, o que não é o caso. Não há situação excepcional nestes autos.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade de lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Logo, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades.

## **Mérito**

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

O recorrente basicamente não se conforma com o lançamento e reitera termos da impugnação. Lado outro, as matérias sobre inconstitucionalidade não são admitidas. Neste diapasão, tendo desenvolvido a mesmíssima linha argumentativa exposta na peça impugnatória, sem haver modificações significativas, neste prisma, considerando que inexiste novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

O crédito lançado refere-se aos valores de contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre a Folha de Pagamento de empregados das

empresas MARCOS AURÉLIO e ALUMARES e incidentes sobre a prestação de serviços de fretes e carretos à TENACE.

(...)

A fiscalização baseou-se no exame de diversos documentos, conforme extenso relato contido no Relatório Fiscal de fls. 52/57, para constatar a existência de contribuições devidas pela empresa em epígrafe, pois pôde verificar que as empresas MARCOS AURELIO RODRIGUES DE SOUZA (CNPJ 01.../0001-03) e ALUMARES COMÉRCIO EMPREENDEMENTOS E ADMINISTRAÇÃO LTDA EPP (CNPJ 03.../0001-40) foram utilizadas com a finalidade de evitar que TENACE viesse a ter encargos previdenciários adicionais às empresas não-optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

O que se depreende dos autos é o fato dos segurados registrados nas empresas MARCOS AURÉLIO RODRIGUES DE SOUZA e ALUMARES COMÉRCIO EMPREENDEMENTOS E ADMINISTRAÇÃO LTDA terem sido caracterizados, para efeitos previdenciários, como empregados e contribuintes individuais a serviço TENACE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

As considerações fiscais sobre este tema remetem à simulação criada pelas empresas, com vistas a expandir seus negócios sem onerar a sua folha de pagamento, beneficiando-se deste sistema de tributação, ao desvirtuar o mérito do tratamento tributário diferenciado para as micro e pequenas empresas.

A princípio poderia imaginar-se que a relação de prestação de serviços havida entre os trabalhadores, "formalmente" vinculados às empresas MARCOS AURÉLIO e ALUMARES, seria decorrente de uma relação comercial entre as empresas. Todavia este entendimento deve ser afastado visto que totalmente em desacordo com a realidade fática verificada e claramente apresentada pela fiscalização, corroborada pela documentação anexa aos autos.

(...)

Em regra, as empresas utilizam-se de expedientes aparentemente legais no intuito de evadir-se do pagamento das contribuições previdenciárias patronais e das destinadas a terceiros. Tais artifícios consistem, na maioria das vezes, em manter pequenas empresas optantes pelo SIMPLES, com muitos trabalhadores e baixo faturamento, coexistindo com empresas com poucos funcionários e alto faturamento, irmanadas nos objetivos sociais por meio de uma administração única. Todavia, esta prática, via de regra, não tem se sustentado em vista de das precárias bases em que se assenta.

Desta forma, há que se remeter ao procedimento fiscal, o qual firmou o entendimento neste sentido. A fiscalização concluiu e demonstrou que a maneira como as empresas se apresentam formalmente não se coaduna com o seu verdadeiro funcionamento.

De fato, pelo que se extrai dos autos, a situação, em tese, representa uma verdadeira relação de empresas irmanadas na consecução de um objetivo empresarial único, ou seja faticamente trata-se de uma mesma empresa, que, no entanto, apenas formalmente aparece como empresas distintas e independentes a fim de obter vantagens fiscais.

Portanto, os trabalhadores envolvidos não prestam serviços a TENACE (empresa atuada) por meio de outras empresas (MARCOS AURÉLIO e ALUMARES), mas efetivamente constituem o quadro funcional responsável pelo desenvolvimento das atividades empresariais de TENACE, das quais decorrem suas receitas operacionais que financiam suas despesas operacionais, incluindo as remunerações desses trabalhadores.

Evidente se faz que as empresas MARCOS AURÉLIO e ALUMARES foram criadas em decorrência da clara intenção em expandir os negócios de TENACE sem, todavia, abrir mão de benefícios fiscais previstos na legislação para as empresas de pequeno porte optantes pelo SIMPLES.

Conforme se verifica dos autos, as empresas compartilham o trabalho de sócios e funcionários, o patrimônio e os recursos, além de ocuparem o mesmo estabelecimento.

Nesse sentido frise-se que, conforme a própria empresa declarou, não exigem contratos de prestação de serviço firmado entre as empresas citadas.

A autoridade fiscal, ao verificar que o sujeito passivo utilizou-se de simulação para esquivar-se do pagamento de tributo, tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo como os fatos efetivamente ocorrem, em detrimento daquela verdade jurídica aparente.

É aplicável à relação previdenciária o princípio da primazia da realidade, que significa que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

Na verificação fática durante a ação fiscal, a fiscalização constatou que estão presentes os pressupostos característicos da relação de trabalho entre os segurados e a autuada. Se uma pessoa presta serviços na condição de empregado ou contribuinte individual, a fiscalização tem o poder e o dever de assim considerá-la para fins de exigir contribuições previdenciárias devidas pelo real empregador.

O Código Tributário Nacional, artigo 116, parágrafo único, dispõe que:

*Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*(...)*

*Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.*

Inexiste qualquer prova em defesa que refute a constatação da responsabilidade tributária aventada. Pelo contrário, a empresa limita-se a questionar a legitimidade/inconstitucionalidade da legislação pertinente.

*(...)*

As contribuições devidas a outras entidades e fundos foram corretamente exigidas pela fiscalização.

As entidades e fundos para os quais o sujeito passivo deve contribuir são definidas em função de sua atividade econômica. A base de cálculo de tais contribuições é a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias e as alíquotas aplicáveis dependem da atividade econômica da empresa.

Dependendo da sua atividade a empresa irá contribuir para determinadas entidades ou fundos, conforme a Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS (Anexo II da INSS/DC n.º 100, de 18/12/2003, para as competências até 06/2005 e Anexo III da IN MPS/SRP n.º 3, de 14/07/2005, para as competências a partir de 07/2005).

A Tabela de Códigos FPAS (Anexo XIX da INSS/DC n.º 100/2003 e Anexo II da IN 03/2005) indica a atividade econômica do sujeito passivo e seu enquadramento no respectivo código determina o direcionamento das contribuições para as entidades ou fundos (Terceiros). O enquadramento na tabela de códigos decorre de dispositivo legal e é efetuado pelo próprio sujeito passivo

Enquadrada no FPAS 507, além de contribuir para Previdência Social e SAT, a autuada deve recolher as contribuições de Terceiros — SESI (1,5%), SENAI (1,0%), SEBRAE (0,6%), Salário Educação (2,5%) e INCRA (0,2%). A alíquota utilizada para este lançamento, de 5,8% corresponde a soma das alíquotas de terceiros.

Especificamente, no que tange à contribuição destinada ao INCRA, cabe salientar que o art. 240 da Constituição Federal ressaltou que, além das contribuições previstas no art. 195, do mesmo diploma legal, é legal a cobrança de contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, que seriam destinadas a entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

A contribuição ao INCRA foi instituída pela Lei 2.613/55 (posteriormente consolidada pelo Decreto-Lei n.º 1.146/70), sendo devida por todas as empresas e não somente pelas vinculadas ao setor rural, tendo em vista que se destina ao financiamento de atividade do Estado, tratando-se de contribuição social em benefício de toda a coletividade, sendo este o entendimento pacífico de nossos tribunais.

Já a Lei Complementar n.º 11/71 instituiu o Programa de Assistência do Trabalhador Rural (PRO-RURAL) e atribuiu ao FUNRURAL a natureza jurídica de autarquia federal. O art. 15, inciso II, da referida Lei (LC n.º 11/71) não alterou a base de cálculo das contribuições devidas pelas empresas em geral ao INCRA e ao FUNRURAL. Apenas elevou a alíquota desta última, que passou de 0,2% (dois décimos

por cento) para 2,4% (dois inteiros e quatro décimos por cento), continuando os 0,2% (dois décimos por cento) devidos ao INCRA, conforme já previa a legislação.

Assim sendo, a exação tributária adicional para o INCRA, desde a Lei nº 2.163/55, sempre teve como sujeito passivo todas as empresas. E a contribuição para o FUNRURAL (e PRORURAL) incidiu, desde sempre, sobre a folha de salários de todos os empregadores.

Todavia, observe-se que a Lei nº 7.787/89 (citada pela impugnante), por meio de seu artigo 3º, § 1º, suprimiu a contribuição ao PRO-RURAL. É que, com o advento da nova CF/88, estabeleceram-se novos princípios norteadores da seguridade social, como a universalidade da cobertura e do atendimento, e a uniformidade e equivalência dos benefícios e serviços às populações urbanas e rurais (art. 194, Parágrafo único, I e II).

Resultou assim, essa nova modelagem de Previdência, com as diretrizes básicas para unificação dos sistemas previdenciários urbano e rural.

*Art. 3º A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:*

*I – de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, avulsos, autônomos e administradores;*

*II - de 2% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e avulsos, para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho.*

A alíquota de que trata o inciso I (acima) abrange as contribuições para o salário-família, para o salário-maternidade, para o abono anual e para o PRORURAL (que ficam suprimidas a partir de 10 de setembro) assim como a contribuição básica para a Previdência Social.

Ou seja, é de se ver que a contribuição relativa à previdência rural era composta de várias parcelas até a vigência da Lei nº 7.787/89. Com advento da referida lei, a partir de 10 de setembro de 1989, foi instituída a alíquota única de 20% sobre o total das remunerações ficando suprimido o FUNRURAL. Mas não ficou extinta a contribuição para o INCRA, adicional, inclusive, com natureza jurídica diversa: contribuição de intervenção no domínio econômico.

Diga-se, assim, desde logo, que nem mesmo o advento da Lei nº 8.212/91 retirou do sistema jurídico a contribuição ao INCRA, que continua em vigor até os atuais dias.

Como aludido, a contribuição ao INCRA é distinta da contribuição ao FUNRURAL, esta era destinada à Previdência Social Rural, já a contribuição ao INCRA não possui natureza previdenciária e não se destina a financiar a Seguridade Social, ou seja, não se fundamenta no art. 195 da Constituição Federal.

Quanto à contribuição para o SEBRAE, ela foi criada como sendo adicional aos contribuintes do SESI/SENAI e do SESC/SENAC, conforme definido na Lei 8.029/90, artigo 8º, § 3º. E, conforme entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal essa contribuição é devida independentemente do serviço social a que a empresa é vinculada tendo em vista tratar-se de contribuição, autônoma, de intervenção no domínio econômico.

Portanto, em que pese a opinião contrária da impugnante, o fato de não ser beneficiária de tal contribuição, no presente caso, é irrelevante. Válida, portanto, a exigência de SEBRAE por meio da presente autuação.

Quanto ao Salário Educação a Suprema Corte, pelo seu Plenário, declarou legítima a cobrança da citada contribuição social desde a sua criação em 1964 (Lei nº 4.440/64) até o advento da Lei nº 9.424/96, cuja constitucionalidade foi afirmada no julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade nº 3, com eficácia contra todos e efeito vinculante, nos termos do artigo 102, parágrafo 2º, da Constituição Federal.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

Em apreciação racional da lide, motivado pelas normas aplicáveis à espécie, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades; e na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros