



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

Processo nº 10680.723238/2011-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.132 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de fevereiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TABOCAS PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2007

LANÇAMENTO FISCAL. Incidente sobre valores pagos a contribuintes individuais, que não foram incluídos em folha de pagamento, não declarados por meio de GFIP e sobre os quais não houve a arrecadação da parte devida por esses segurados.

LANÇAMENTO FISCAL. Incidente sobre o custeio de auxílio saúde em benefício de alguns empregados, despesas com moradia de um empregado e sobre importâncias pagas por serviços prestados por empregados, não incluídos nas folhas de pagamento, nem declarados em GFIP, que não foram objeto de retenção da parte devida pelos empregados.

Autos de Infração combatidos por meio de impugnação sintetizada objeto de um único processo administrativo, em conformidade com o que dispõe o Decreto nº 70.235/1972, do artigo 9º, § 1º.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. a penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal formalizada mediante lançamento de ofício deve obedecer a lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, *in casu*, art. 35, II, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, em atenção ao princípio *tempus regit actum*, observado o limite máximo de 75%, em honra da retroatividade da lei tributária mais benigna inscrita no art. 106, II, 'c', do CTN. Já especificamente quanto ao AI DEBCAD nº 37.317.261-3 (CFL 68), que o valor da penalidade pecuniária seja recalculado, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, inciso I e §3º, II, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se e somente se o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/06 em 09/07/2006

Autenticado digitalmente em 05/05/2016 por LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 05/05/2016 por LUCIANA MATOS PEREIRA BARBOSA, Assinado digitalmente em 19/05/2016 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI

Impresso em 15/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para que: i) a penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal formalizada mediante lançamento de ofício obedeça à lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, in casu, art. 35, II, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, em atenção ao princípio tempus regit actum, observado o limite máximo de 75%, em honra da retroatividade da lei tributária mais benigna inscrita no art. 106, II, 'c', do CTN. Vencidos os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi, Carlos Henrique de Oliveira e Cleberson Alex Friess, que mantinham a multa como aplicada; ii) especificamente quanto ao AI DEBCAD nº 37.317.261-3 (CFL 68), que o valor da penalidade pecuniária seja recalculado, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, inciso I e §3º, II, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se e somente se o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c', do CTN. Vencidos os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi, Carlos Henrique de Oliveira e Cleberson Alex Friess.

André Luis Marsico Lombardi - Presidente

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: André Luis Marsico Lombardi, Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Arlindo da Costa e Silva, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Henrique de Oliveira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Período de apuração: 01/2007 a 12/2007

Data de lavratura (AI): 24/05/2011

Data de ciência (AI): 26/05/2011

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG que julgou improcedente a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio dos seguintes Autos de Infração:

AI, DEBCAD nº 37.317.257-5, com valor consolidado em 24/5/2011, de R\$ 225.576,57, referente à exigência de contribuições destinadas à previdência social, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, parte da empresa, incidentes sobre as remunerações de empregados. Tais valores não foram declarados por meio de Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP.

AI, DEBCAD nº 37.317.258-3, com valor consolidado em 24/5/2011, de R\$ 36.712,63, referente à exigência de contribuições destinadas à previdência social relativa à parte dos segurados;

AI, DEBCAD nº 37.317.261-3, no valor de R\$ 37.560,14, lavrado em 26/5/2011, por descumprimento de obrigação acessória estabelecida pela Lei nº 8.212, de 24/7/1991, artigo 32, inciso IV, § 5º, combinado com o disposto no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/1999, artigo 225, inciso IV e § 4º (Código de Fundamentação Legal – CFL nº 68).

AI, DEBCAD nº 37.317.262-1, no valor de R\$ 1.523,57, lavrado em 26/5/2011, por descumprimento de obrigação acessória estabelecida pela Lei nº 8.212, de 24/7/1991, artigo 32, inciso I, combinado com o disposto no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/1999, artigo 225, inciso I e § 9º, (Código de Fundamentação Legal – CFL nº 30) e;

AI, DEBCAD nº 37.317.263-0, no valor de R\$ 1.523,57, lavrado em 26/5/2011, por descumprimento de obrigação acessória estabelecida pela Lei nº 8.212, de 24/7/1991, artigo 30, inciso I, alínea “a” e Lei nº 10.666, de 8/5/2003, artigo 4º, caput combinado com o disposto no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/1999, artigo 216, inciso I, alínea “a” (Código de Fundamentação Legal – CFL nº 59).

Os Autos de Infração acima indicados, em razão de possuírem os mesmos elementos de prova, foram objeto de um único processo administrativo, em conformidade com o que dispõe o Decreto nº 70.235/1972, do artigo 9º, § 1º.

Consta no Relatório dos Autos de Infração (fls. 33/52):

- que, conforme declaração firmada pelo sujeito passivo, também fazem parte do Grupo econômico as seguintes empresas: L.E. Participações Societárias Ltda, CNPJ. nº 04.375.262/0001-91; Alta Energia Empreendimentos e Construções S.A, CNPJ nº 12.599.748/0001-31 e Abenta Construção Brasil Ltda, CNPJ nº 10.585.880/0001-69;

- que em razão disso foram lavrados os Termos de sujeição passiva que foram anexados às cópias dos Autos de Infração nº 37.317.257-5 e 37.317.258-3;

- que todas as contribuições apuradas são incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e a contribuintes individuais, bem como, sobre a remuneração paga a sócios de empresas prestadoras de serviços à TABOCAS, caracterizados pela fiscalização como segurados empregados do sujeito passivo, nas competências de janeiro a dezembro/2007;

- que para apuração das contribuições lançadas foram utilizados os seguintes levantamentos: pagamentos efetuados a contribuintes individuais (autônomos) – levantamento CI; pagamento de assistência médica (plano de saúde) não extensiva à totalidade dos empregados e dirigentes – levantamento AM; pagamento a sócios de prestadores de serviços, enquadrados como segurados empregados do sujeito passivo – levantamento NF e pagamento de salário-utilidade (aluguel) a segurado empregado da administração – levantamento AL;

- que, por meio da análise da escrituração contábil, constatou-se a realização de pagamentos a diversos segurados contribuintes individuais sem o devido recolhimento das contribuições previdenciárias. Tais fatos estão registrados a débito nas contas 3.3.1.04.0002; - Serviços de terceiros pessoa física; 3.3.1.05.0002 - Serviços de terceiros pessoa jurídica; 3.3.1.09.0008; – Conservação e limpeza; 3.3.1.09.0022 – Manutenção de equipamentos; 3.3.1.11.0005 – Manutenção e conservação de bens e instalações; 3.3.1.11.0006 – Manutenção e conservação de veículos; 3.3.1.13.0003 – Manutenção de sistemas; 3.3.1.14.0001 – Assistência médica e 3.3.1.14.0003

– Despesas com exames laboratoriais;

- que a empresa oferece à parte dos seus segurados empregados assistência médica através de plano de saúde da empresa BRADESCO SAÚDE, sem que tal benefício seja decorrente de Acordos ou Convenções Coletivas de Trabalho ou de programa de benefícios institucionalizado na empresa;

- que o sujeito passivo não comprovou a extensão de tal benefício à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; ao contrário, tendo sido constatado, que somente alguns segurados (a maior parte exerce atividades na administração), tiveram acesso ao plano de saúde oferecido;

- que os valores dessa parcela estão escriturados a débito da conta 3.3.1.14.0005-PLANO DE SAÚDE;

- que, como os empregados participam com o custeio de 50% desse benefício, somente foi considerada como base de cálculo para as contribuições previdenciárias a parcela custeada pelo sujeito passivo;

- que, constatou-se, com base no contrato de locação (cópia juntada aos autos), a existência de pagamentos de aluguel do imóvel residencial situado à Rua Itiuba, nº 490-A, Bairro Araguaia, em Belo Horizonte, MG, em favor de segurado empregado, o Sr. Marcondes Martins da Silva, que trabalha no estabelecimento centralizador (administração);
- que foram identificadas, por meio da análise da escrituração contábil, no grupo 21101– Fornecedores Diversos, diversas empresas que prestaram serviço na TABOCAS durante o período fiscalizado o que motivou a intimação para apresentação dos contratos de serviços respectivos;
- que, após análise da documentação apresentada, foram enquadrados como segurados empregados do sujeito passivo os responsáveis legais das seguintes empresas prestadoras de serviços: JOSE ROGERIO DE ALMEIDA – CNPJ 07.716.241/0001-80, GIOVANNI SANGUINETTI – CNPJ 08.328.507/0001-80 e A X BERCHOL – CNPJ 07.752.369/0001-08;
- que os valores contidos nas notas fiscais faturadas contra o impugnante foram considerados remuneração;
- que não há contrato firmado entre o sujeito passivo e o empresário individual JOSE ROGERIO DE ALMEIDA, tendo sido apresentado apenas um contrato de nº 041/100/2007, assinado em 11/1/2007 (cópia juntada aos autos), pelo Sr. Jose Rogério de Almeida, no qual menciona apenas o CPF nº 618.603.527-15 do prestador;
- que consta como objeto contratual (cláusula 1ª) uma atividade diretamente relacionada com a atividade fim do sujeito passivo, qual seja, “[...] a prestação de serviços de Gerenciamento de Construção de Obra, segmento de transmissão de energia elétrica, com fornecimento de uma caminhonete S10 cabine dupla 4x4, com ar condicionado e manutenção de veículos e máquinas, localizada em todo o território nacional”;
- que, quanto ao regime de prestação dos serviços, consta na cláusula 2ª que “os serviços serão prestados pelo CONTRATADO, de acordo com as diretrizes emanadas da Diretoria da CONTRATANTE, normas, rotinas, procedimentos e especificações técnicas/administrativas pertinentes.”;
- que consta no item 3.1 da cláusula terceira a obrigação do sujeito passivo de pagar, mensalmente, R\$ 19.000,00;
- que, ademais, as notas fiscais emitidas pela contratada contra o sujeito passivo possuem numeração sequencial;
- que, por meio de consulta realizada nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, constatou-se que, no período fiscalizado, a empresa JOSE ROGERIO DE ALMEIDA prestou serviços exclusivamente à TABOCAS e nesse período, a empresa não teve nenhum segurado empregado declarado; o que comprovaria que os serviços foram pessoalmente prestados pelo responsável legal da empresa, o Sr. José Rogério de Almeida;
- que as notas fiscais de serviços encontram-se devidamente contabilizadas na conta 2.1.101.2050 – JOSE ROGÉRIO DE ALMEIDA ;

- que não há contrato firmado entre o sujeito passivo e o empresário individual GIOVANNI SANGUINETTI, tendo sido apresentado apenas um contrato de nº 035/100/2006, assinado em 21/8/2006 (cópia juntada aos autos), pelo Sr. Giovanni Sanguinetti no qual menciona-se apenas o CPF 039.8888.996-15 do prestador;
- que consta como objeto contratual (cláusula 1ª) uma atividade diretamente relacionada com a atividade fim do sujeito passivo, qual seja, “[...] a prestação de serviços de Gerenciamento de Construção de Obra, segmento de transmissão de energia elétrica, localizada em todo o território nacional”;
- que, quanto ao regime de prestação dos serviços, consta na cláusula 2ª que “os serviços serão prestados pelo CONTRATADO, de acordo com as diretrizes emanadas da Diretoria da CONTRATANTE, normas, rotinas, procedimentos e especificações técnicas/administrativas pertinentes.”;
- que consta no item 3.1 da cláusula terceira, a obrigação do sujeito passivo de pagar, mensalmente, R\$ 17.433,00 até o 5º dia útil do mês subsequente aos dos serviços prestados;
- que, ademais, as notas fiscais emitidas pela contratada contra o sujeito passivo possuem numeração sequencial;
- que, constatou-se que, no período fiscalizado, a empresa GIOVANNI SANGHINETTI prestou serviços exclusivamente à TABOCAS e nesse período, a empresa não teve nenhum segurado empregado declarado; o que comprovaria que os serviços foram pessoalmente prestados pelo responsável legal da empresa, o Sr. Giovanni Sanghinetti;
- que as notas fiscais de serviços encontram-se devidamente contabilizadas na conta 2.1.101.1784 – GIOVANNI SANGHINETTI, sendo que no histórico do registro contábil consta que os pagamentos se referem a pagamento de salários;
- que em relação a empresa A X BERCHOL-ME – CNPJ nº 07.752.369/0001-08 (empresário individual), a prestação de serviços se deu de maneira análoga às duas acima citadas;
- que consta como objeto contratual uma atividade diretamente relacionada com a atividade fim do sujeito passivo, qual seja, “[...] a prestação de serviços de acompanhamento das obras civis, necessárias à construção da LT 500 kV Colinas/Miracem/Gurupi, localizada no estado de Tocantins”;
- que, consta na cláusula 2ª que “os serviços serão prestados pelo CONTRATADO, de acordo com as diretrizes emanadas da Diretoria da CONTRATANTE, normas, rotinas, procedimentos e especificações técnicas/administrativas pertinentes.”;
- que consta no item 3.1 da cláusula terceira, a obrigação do sujeito passivo de pagar, mensalmente, R\$ 8.000,00 até o 5º dia útil do mês subsequente aos dos serviços prestados;
- que tal empresa sequer apresentou talonário próprio no período fiscalizado utilizando-se de notas fiscais avulsas fornecidas pela Prefeitura Municipal de Nova Andradina MS, sendo que essas notas foram numeradas sequencialmente;
- que, por meio de consulta realizada nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, constatou-se que, no período

fiscalizado, a empresa prestou serviços exclusivamente à TABOCAS e nesse período, a empresa não teve nenhum segurado empregado declarado; o que comprovaria que os serviços foram pessoalmente prestados pelo responsável legal da empresa, o Sr. Alcides Xavier Berchol;

- que os pagamentos foram feitos diretamente na conta corrente da pessoa física e não na da jurídica;
- que as notas fiscais de serviços encontram-se devidamente contabilizadas na conta 2.1.101.2136 –A X BERCHOL;
- que o ANEXO III (fl. 167) discrimina por competência, a conta contábil, a data, o valor e o histórico dos lançamentos referentes a essas notas fiscais;
- que os ANEXOS I e II (fls. 157/166) trazem o cálculo das contribuições dos segurados, relativas aos fatos geradores descritos e que tais valores não foram descontados dos segurados pelo sujeito passivo.

Com relação às obrigações acessórias, a Fiscalização informou que tendo em vista as alterações introduzidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27/5/2009, considerando-se o disposto na Lei nº 5.172/1966, Código Tributário Nacional – CTN, foi efetuada a comparação entre as multas apuradas antes e após as modificações da MP nº 449/2008 (ANEXO VIII de fl. 191) com vistas a aplicar a mais benéfica ao sujeito passivo. Constatou-se que na data da lavratura a legislação mais favorável é a de regência (anterior à edição da MP nº 449/2008). Informou, ainda, que o sujeito passivo não é reincidente.

Constam, ainda, no relatório fiscal os seguintes esclarecimentos atinentes aos Autos de Infração lavrados em razão do descumprimento de obrigações acessórias.

O sujeito passivo deixou de declarar os fatos geradores anteriormente identificados e as respectivas contribuições previdenciárias. Em razão disso foi aplicada multa por meio do AI, DEBCAD nº 37.317.261-3, no valor de R\$ 37.560,14 (Código de Fundamentação Legal – CFL nº 68). Tal multa foi calculada com base no que dispõe a Lei 8.212/1991, artigo 32, § 5º, combinado com o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 6/5/1999, artigo 284, inciso II e artigo 373. Sendo que esse valor, equivale a cem por cento da importância devido relativo à contribuição não declarada, limitada ao valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no RPS, artigo 283, *caput*, em função do número de segurados do sujeito passivo em cada competência. O valor mínimo considerado foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, publicada no Diário Oficial da União – DOU de 3/1/2011, e passou a ser de R\$ 1.523,57. O ANEXO IV (fl. 168/181) demonstra a apuração do cálculo da multa aplicada.

O contribuinte deixou de incluir na sua folha de pagamentos, nas competências janeiro/2007 a dezembro/2007, as remunerações pagas/creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. Em razão disso foi aplicada multa por meio do AI, DEBCAD nº 37.317.262-1, no valor de R\$ 1.523,57, (Código de Fundamentação Legal – CFL nº 30). Tal multa foi estabelecida com base no que dispõe a Lei 8.212/1991, artigos 92 e 102, combinado com o RPS, artigo 283, inciso I, alínea “a” e 373. O valor da multa considerado foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, publicada no Diário Oficial da União – DOU de 3/1/2011. Nos ANEXOS V e VI (fls. 182/190) foram relacionadas as remunerações, bem como, as contribuições a cargo dos

segurados empregados e dos contribuintes individuais, que não foram incluídas nas folhas de pagamento.

O sujeito passivo deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, diferenças de contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, nas competências janeiro/2007 a dezembro/2007. Em razão disso foi aplicada multa por meio do AI, DEBCAD nº 37.317.263-0, no valor de R\$ 1.523,57 (Código de Fundamentação Legal – CFL nº 59). Tal multa foi estabelecida com base no que dispõe a Lei 8.212/1991, artigos 92 e 102, combinado com o RPS, artigo 283, inciso I, alínea “g” e 373. O valor da multa considerado foi atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31/12/2010, publicada no Diário Oficial da União – DOU de 3/1/2011. Nos ANEXOS V e VI (fls. 182/190) foram relacionadas as remunerações, bem como, as contribuições a cargo dos segurados empregados e dos contribuintes individuais, que não foram arrecadadas mediante desconto dos segurados remunerados pelo sujeito passivo.

A ação fiscal foi precedida do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF (cópia de fls. 92/93), do qual foi dada ciência ao contribuinte no dia 27/4/2010 conforme assinatura à fl. 93. A documentação para realização do Procedimento Fiscal foi solicitada por meio do mencionado TIPF e por meio de Termos de Intimação Fiscal – TIF de nº 01 a 08 (fls. 94/123).

A Fiscalização juntou cópias de documentos:

- cópia de contrato de locação firmado em 26/9/2006 entre o Sr. Tarcízio Costa Ribeiro e o sujeito passivo, segundo o qual foi locado um barracão localizada à Rua Itiuba, nº 490-A, Bairro Araguaia, Belo Horizonte (MG) para residência, exclusiva, do Sr Marcondes Martins da Silva e sua esposa (fls. 192/196);
- cópia de contrato de prestação de serviços firmado entre o sujeito passivo e o Sr. Giovanni Sanguinetti, CPF nº 039.888.996-15 (fls. 197/200);
- cópia de contrato de prestação de serviço pactuado entre o contribuinte A X Berchol, CNPJ n 07.752.369/0001-08 no qual consta a assinatura do Sr. Giovanni Sanguinetti assinado como Superintendente de Obras (fls. 201/204);
- cópia de contrato de prestação de serviços firmado entre o sujeito passivo e o Sr. Jose Rogério de Almeida, CPF nº 618.603.527-15 e do distrato firmado em 15/4/2008 (fls. 205/210);
- cópia de recibos pagamentos realizados em 2007 assinados por contribuintes individuais que prestaram serviços de reparo e consertos em 2006 e 2007 (fls.211/212);
- cópias de Notas fiscais Avulsas – NFA, emitidas por Antonio Rodrigues Silva contra o sujeito passivo (fls. 213/214);
- cópia de recibos pagamentos realizados a segurados em 2007 e de NFA (fls. 215/324);
- cópias de NFA emitidas por A X BERCHOL (fls. 325/331);
- cópias de notas fiscais emitidas por José Rogério de Almeida (fls. 332/338);
- cópias de notas fiscais emitidas por Giovanni Sanguinetti (fls. 339/349).

Juntou ainda cópias dos termos de sujeição passiva solidária dos integrantes do grupo econômico (fls. 350/358) nos quais consta a indicação de solidariedade em relação, apenas, das obrigações tributárias principais.

Tais empresas foram cientificadas dos Autos de Infração lavrados e dos mencionados termos de sujeição passiva por via postal (conforme Avisos de Recebimento – AR de fls. 360/362) nos dias 3/6/2011 (a empresa ABENTA CONSTRUÇÃO BRASIL LTDA) e 9/6/2011 (as demais empresas). O contribuinte foi cientificado dos Autos de Infração de que trata o presente processo em 26/5/2011 (conforme assinatura às fls. 3, 18, 28, 29 e 30).

Inconformada com o supracitado lançamento tributário, a TABOCAS PARTICIPAÇÕES EMPREENDEIMENTOS SA apresentou Impugnações a fls 364/469, acompanhada dos documentos juntados às Fls. 470 a 495.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 02-35.691 8ª Turma da DRJ/BHE, às fls. 497/520, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Recorrente foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 21/05/2012, conforme Aviso de Recebimento às fls. 534.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário a fls. 547/569, ratificando parte de suas alegações anteriormente expendidas e respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos termos a seguir expostos:

Quanto ao Auto de Infração, DEBCAD nº 37.317.257-5, basicamente:

Alega que a autuação carece de fundamentação fática e jurídica.

Afirma que apesar de diversos lançamentos contábeis relativos a contribuintes individuais terem sido escriturados a débitos das contas do impugnante, tais valores não se tratavam de pagamentos e sim de reembolso de despesas efetuadas por estes em seu favor.

Assevera que não existe nenhum RPA ao contrário do que faz parecer a expressão PG. RPA a (nome do beneficiário)” constante nos referidos documentos mas, apenas “[...] meros recibos de reembolso”. Nesse caso tais valores não se referem a remuneração.

Cita a CLT, artigo 458, com redação modificada em 2001, para concluir que a norma contida na Lei nº 8.212/1991 a respeito da incidência de contribuições previdenciárias sobre essa verba teria sido tacitamente revogada por ser anterior à mencionada modificação.

Afirma que o contrato de locação, considerado pela Fiscalização, foi pactuado com Tarcizio Costa Ribeiro sendo que o empregado segurado não era parte integrante do contrato, tendo sido todos os pagamentos efetuados diretamente pela impugnante não havendo qualquer ressarcimento ou pagamento ao empregado beneficiado com o uso do imóvel.

Assevera que para que o aluguel fosse considerado salário utilidade seria indispensável a congruência de dois requisitos: habitualidade do fornecimento do bem ou serviço e o caráter retributivo do fornecimento.

Tece comentários acerca do direito constitucional de moradia, da função social da propriedade e da livre iniciativa.

Cita a Lei nº 11.196/2005, artigo 129, afirmando que os prestadores de serviços que executam serviços intelectuais em caráter personalíssimo ou não, quando organizados em forma de sociedade, ficam a salvo de imposições pertinentes às pessoas físicas, sempre mais onerosas.

Indica que, da leitura do citado artigo combinada com o Código Civil, artigo 50, o Fisco deve requerer ao juiz a despersonalização da pessoa jurídica, em caso de abuso. Por essa razão, o agente fiscal é incompetente para desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade prestadora de serviços e tributá-la como se pessoa física fosse.

Afirma que os casos considerados pela Fiscalização se referem a serviços intelectuais de natureza científica, como o são o trabalho de engenheiro e técnicos, e portanto, mesmo se prestados de forma personalíssima, sofrem incidência fiscal própria de pessoas jurídicas.

Aponta que não está presente a subordinação, sendo que o estabelecimento de especificações técnicas e administrativas é essencial ao funcionamento do canteiro de obras.

Aduz que dentro da prestação de serviços para o qual foram contratados, os prestadores indicados no Auto de Infração tinham total liberdade de agir e atuar, desde que dentro das normas técnicas e de segurança utilizadas no canteiro de obras, muitas vezes, estabelecida pelo dono da obra.

Afirma que pelas mesmas razões já arroladas não haveriam diferenças de SAT.

Requer a nulidade do Auto de Infração em razão da incompetência do agente fiscal para desconsiderar a personalidade jurídica da sociedade. Requer, alternativamente seja julgado improcedente pelas razões de fato e direito explanadas.

Requer, ainda o julgamento em conjunto do AI em comento com o Auto de Infração nº 37.317.258-3.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidas.

Para impugnar o Auto de Infração - AI, DEBCAD nº 37.317.258-3 emprega as mesmas considerações expostas relativamente ao AI, DEBCAD nº 37.317.257-5.

Quanto ao AI, DEBCAD nº 37.317.261-3 (AI CFL 68), o contribuinte, essencialmente:

Vale-se das mesmas razões expostas na impugnação do AI, DEBCAD nº 37.317.257-5.

Aduz que já teria sido punido, pela mesma conduta, por meio dos Autos de Infração nº 37.317.257-5 e nº 37.317.258-3, nos quais foi determinado o recolhimento das

contribuições previdenciárias com aplicação das respectivas multas. Afirma que por isso houve *bis in idem*.

Assevera que depreende-se do disposto na Lei nº 8.212/1991, artigo 32 que a conduta a ser punida conforme esse dispositivo tem de ser dolosa e, no caso em comento, não declarou os fatos geradores discriminados por causa de sua convicção de que não se tratavam de situações que ensejariam recolhimentos previdenciários.

Disserta sobre o princípio da proporcionalidade, sobre os valores constitucionais e o princípio de preservação da empresa e sobre os efeitos de tal multa sobre a empresa.

Enfim, repete os argumentos expendidos na Instância Regional para ao final requer o acatamento do recurso de modo a alterar a decisão recorrida, objeto do Acórdão 02-35.691, para fins de declaração da insubsistência da autuação com sua total improcedência.

Após, sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa, Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O Recorrente foi cientificado da r. decisão em debate no dia 21/05/2012, conforme AR juntado às fls. 534, e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 20/06/2012, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DO MÉRITO

2.1. DO PAGAMENTO A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, incidentes sobre valores pagos a contribuintes individuais, identificados pela análise de sua contabilidade, que não foram incluídos em folha de pagamentos, não foram declarados por meio de GFIP e sobre os quais não houve a arrecadação da parte devida por esses segurados.

O Recorrente alega que o que não foi observado na apuração desses lançamentos é que não se tratavam de pagamentos a contribuintes individuais, e sim de reembolso por despesas efetuadas por estes em favor da Recorrente. Contudo tal alegação não pode prosperar pelas razões que seguem.

Pela apreciação dos documentos juntados pela fiscalização (fls. 215 a 235), verifica-se que a contabilização desses valores encontra-se amparada em formulários de recibos emitidos pelo sujeito passivo, em Notas Fiscais Avulsas - NFA, e em recibos encontrados em papelarias.

O Recorrente não anexou à impugnação documentos que comprovassem a existência de ressarcimento de despesas ou ainda a que tipo de ressarcimento se refeririam. Limitando-se a alegar que os valores considerados pela Fiscalização, identificados em sua contabilidade e cujos recibos descrevem serviços prestados, não seriam remuneração, mas ressarcimento de despesas.

Assim, considerando-se a descrição da Fiscalização e os documentos que anexados a contabilização, ressaltando ainda, que não foram apresentados nos autos novos elementos para desabonar a contabilidade do impugnante, possível constatar que o sujeito passivo, de fato, efetuou pagamentos a contribuintes individuais. No entanto, deixou de recolher a as contribuições previdenciárias devidas, não incluiu tais valores em folhas de pagamentos e não os declarou em GFIP.

2.2. ASSISTÊNCIA MÉDICA

O recorrente aduz que não seria possível a cobrança de contribuição previdenciária sobre o plano de saúde, pois colide com a literalidade do artigo 458, §2º da

Consolidação das Leis Trabalhistas, e pode ser rechaçada com base em autorizada doutrina e jurisprudência.

Desenvolve em sua peça recursiva, a tese de que houve revogação tácita do artigo 28, § 9º "q" da Lei nº 8.212/91, pela Lei nº 10.243/2001, que acrescentou o § 2º do artigo 458 da Consolidação das Leis Trabalhistas.

Diz que a legislação previdenciária trata o conceito de remuneração de forma abrangente, ao passo que a novel legislação trabalhista, por ser mais específica, exclui o pagamento de plano de saúde do conceito de salário e de remuneração.

Observa-se, pelas conclusões legais sobre o tema, que a tese é acertada, todavia, esbarra no fato de que o plano de saúde não integra o salário de contribuição, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

Diferente do que nos trás a fiscalização os valores pagos a Plano de Saúde para alguns empregados/sócios constituem em base de incidência de contribuições previdenciárias, pois o benefício não estende à totalidade de seus empregados/sócios.

Deveria a Recorrente em sua impugnação demonstrar que os planos de saúde estavam disponíveis à todos, aderindo que os desejasse. Entretanto, não há nos autos a demonstração que assim era o procedimento, ficando óbvio que o plano de saúde não era a todo o quadro de empregados.

Concluir que não há a hipótese descrita na Lei 8.212/91, artigo 28, I, §9º, alínea "p", devendo ser mantido no presente lançamento os valores apurados referentes a "plano de saúde". Não sendo outro o entendimento desse egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007 Autos de Infração de Obrigação Principal DEBCAD sob nº 37.254.069-4. Consolidados em 18/02/2010 PLANO DE SAÚDE Revogação tácita do artigo 28, § 9º , ‘q’ da Lei 8.212/91, pela Lei nº 10.243/2001, que acrescentou o § 2º do artigo 458 da CLT. INEXISTÊNCIA. Plano de não integra o salário-de-contribuição, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes. E, no caso em tela os valores pagos a Plano de Saúde para alguns empregados/sócios constituem em base de incidência de contribuições previdenciárias, pois o benefício não estende à totalidade de seus empregados/sócios. MULTA. INCIDÊNCIA DA RETROATIVIDADE BENIGNA ENQUANTO O ATO NÃO ESTÁ DEFINITIVAMENTE JULGADO. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27

de maio de 2009. INEXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA SE INEXISTE A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL Alegação recursiva de imunidade ao pagamento de contribuição previdenciária incidente sobre o seu PPR, que seria a obrigação principal, razão pela qual não pode ser condenada a pagar a obrigação acessória. Comprovação de que há existência de obrigação principal deságua na obrigação acessória. No presente caso parte dos pagamentos efetuados e não lançadas nas folhas de pagamento foram reconhecidos em sua contabilidade como Participação nos Resultados, porém trata-se na verdade de produção e outros benefícios pagos mensalmente, o que os desqualificam como participação nos resultados. Assim, havendo lançamento previdenciário correto, em face de não acudir a determinação legal da Lei nº 10.101/2000, está a recorrente sujeita ao mesmo, por descumprimento da obrigação principal, culminando também o dever de honrar com a obrigação principal. BIS IN IDEM. Inexistência.” (CARF, Processo nº 15504.002107/2010-79, Rel. WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA Acórdão nº 2301-004.155, jul. 11/09/2014)

2.3. PAGAMENTO DE SALÁRIO ALUGUEL

A Lei nº 8.212, de 24/07/1991, dispõe conforme segue:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; [...] (grifo use)

Observa-se então que a remuneração para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias compreende todo pagamento, pactuado ou não, visando remunerar o serviço executado. Esse pagamento pode ser em espécie ou por meio de qualquer outro bem ou serviço, inclusive utilidades, os quais passam a integrar o patrimônio do trabalhador.

Cumprido ressaltar, que é irrelevante, conforme se depreende do dispositivo citado, que os pagamentos tenham sido efetuados ao locatário diretamente pelo sujeito passivo.

Quanto aos valores correspondentes a habitação fornecidos pela empresa a Lei nº 8.212, de 24/7/1991 dispõe que:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;

Do dispositivo citado, percebe-se que a norma excluiu da hipótese de incidência tributária apenas as despesas com o fornecimento de utilidades (moradia) necessárias à prestação do trabalho em função deste ser realizado em localidade que seja, concomitantemente, distante da residência do trabalhador e em canteiro de obras ou locais que, por força da atividade, exija seu deslocamento e estada.

Da leitura da cópia do contrato (fls. 192/196), verifica-se que se trata de local situado em zona urbana de Belo Horizonte (MG) provida com transporte público regular (linhas de ônibus da estação barreiro). Portanto, não há que se falar que a locação deste imóvel deu-se em razão da necessidade de localizar o trabalhador em canteiro de obras ou em local distante de sua residência que lhe obrigue a estada.

Do exposto resta evidenciado o caráter retributivo do pagamento de aluguéis em favor do Sr. Marcondes Martins Silva.

Nesse sentido, correto o procedimento fiscal ao lançar as contribuições sociais incidentes e em lavrar os Autos de Infração por descumprimento das obrigações acessórias conexas, quais sejam, deixar de inserir tais importâncias nas folhas de pagamento, de declará-las por meio de GFIP e de arrecadar as contribuições devidas pelos segurados sobre essas verbas.

2.4. SÓCIOS DE EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS ENQUADRADOS COMO SEGURADOS EMPREGADOS DO SUJEITO PASSIVO

Diz a Recorrente que a Fiscalização desconsiderou a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviço para exigência de contribuição social. Aduz a inexistência de dispositivo de lei que autoriza tal comportamento.

Evidente que no ordenamento jurídico pátrio a pessoa jurídica tem personalidade própria e, portanto, distinta das pessoas físicas que as compõem. Isto implica que a pessoa jurídica tenha vida própria e aja separadamente no âmbito das relações jurídicas e econômicas, desvinculadas da pessoa física que a integra, o que estimula a iniciativa privada e contribui para o desenvolvimento econômico e social de toda sociedade.

Todavia, em nossa sociedade têm-se observado a utilização das pessoas jurídicas para fins distorcidos da sua finalidade, cujo objetivo, não olvidemos, é fraudar e lesar o Fisco, ou seja, as pessoas físicas vêm utilizando a autonomia patrimonial atribuída a esse ente coletivo para praticar fraudes e abusos de direito, em detrimento de direitos de terceiros, como dito, sobretudo ao erário público.

Assim, sendo constatado o mau uso da personalidade jurídica, autoriza-se desconsiderá-la, realizando a separação patrimonial existente entre a pessoa jurídica e seus

membros, a fim de estender a esses a responsabilidade pelo adimplemento das obrigações formalmente imputadas ao ente coletivo.

Nesse sentido, a criação do Código de Defesa do Consumidor (Lei nº. 8.078/90), também manifesta esta teoria, assim como a Lei nº 8.884/94, que dispõe sobre a preservação e a repressão às infrações contra a ordem econômica, a Lei nº. 9.605/98, que disciplina a responsabilidade por lesões ao meio ambiente, bem como o próprio Código Civil (Lei nº.10.406/2002) consolidou, em seu artigo 50, a desconsideração da personalidade jurídica como medida excepcional a ser aplicada não só na área cível, mas em todas as relações jurídicas privadas.

No âmbito do direito tributário, é medida extrema e excepcional que permite tornar ineficaz temporariamente a autonomia patrimonial da pessoa jurídica, para atingir os patrimônios particulares dos seus sócios, a fim de que esses respondam pelas obrigações sociais, e ou, muitas vezes, torna inexistente uma personalidade jurídica para conhecer a relação trabalhista, sendo que muitas vezes é cível.

Do exposto, percebe-se que não podem prosperar as alegações do impugnante no sentido de que os Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil não poderiam, no exercício de suas atribuições, desconsiderar um contrato ou ato jurídico praticado entre duas pessoas jurídicas.

A alegação de que seria necessário a proposição de um ação judicial para requerer a despersonalização das pessoas jurídicas que teriam prestado os serviços para só depois lançar as contribuições sociais também não pode prosperar.

Isso, porque, na verdade o ato da Fiscalização não foi, como se depreende do exposto e pela leitura do relatório fiscal, uma despersonalização, que seria a anulação definitiva da personalidade jurídica, e sim o reconhecimento de que, apenas em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, a relação se deu, diretamente, entre o trabalhador (titular da empresa individual) e o sujeito passivo. Em nenhum momento a Fiscalização indicou que os prestadores - pessoas jurídicas que faturaram os serviços inexistem, concluiu, somente, que os serviços por elas faturados não foram prestados numa relação entre pessoas jurídicas autônomas, mas entre o tomador (sujeito passivo) e o trabalhador (que também é titular da pessoa jurídica).

A despeito da tradição no direito de que a sociedade tem existência distinta de seus sócios, tendo por conseguinte, patrimônio, direitos e obrigações próprios, que não se confundem com as de seus membros, tal regra por certo, não acolhe por detrás de sua estrutura, os fins abusivos, pois considerar a autonomia da pessoa jurídica como um dogma inatingível, significa prestigiar possíveis interesses ilegítimos, onde o abuso, no presente caso, consiste no prejuízo para a Previdência Social.

As alegações do impugnante, no sentido de que inexistiria a relação de emprego, entre ele e os responsáveis pelas empresas individuais consideradas como segurados empregados pela fiscalização, por ausência de todos os requisitos desta relação, também não pode ser acatada.

Conforme se depreende da leitura do relatório fiscal, a relação de prestação de serviço diretamente pelo responsável com subordinação não foi configurada apenas porque as empresas individuais não tinham nenhum empregado, ou porque prestavam serviços com exclusividade para o sujeito passivo.

A direção dos serviços prestados, em relação a todos os prestadores considerados segurados empregados, conforme cópias de contratos já mencionadas, era realizada pelo impugnante. No presente caso, não é verossímil que pessoas prestando serviços, pessoalmente, na área essencial de atuação do tomador tivessem ampla liberdade quanto à prestação dos serviços como quer fazer crer o impugnante. Ademais em todos os contratos analisados verifica-se que os serviços seriam executados sob as diretrizes do sujeito passivo.

Diante dessas constatações, não se aplica ao presente caso o disposto na Lei nº 11.196, de 21/11/2005, artigo 129, uma vez que ela se refere aos serviços que, de fato, forem prestados pela pessoa jurídica como se vê a seguir, o que não é o caso. 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. (grifou-se)

Conclui-se, portanto, que agiu corretamente a fiscalização ao lançar as contribuições incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados que também são responsáveis pelas empresas individuais, dando primazia à realidade em detrimento da forma com que os atos se revestiram. Corretas também as autuações levadas a efeito em decorrência de descumprimento das obrigações acessórias decorrentes dos mesmos fatos, quais sejam: deixar de incluir segurados na folha de pagamentos, de declarar as importâncias a eles pagas por meio de GFIP e de arrecadar a contribuição por eles devidas para em seguida recolhê-las em favor da Previdência Social, inclusive a imposição de multas.

2.4. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM NA APLICAÇÃO DE MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

In casu, não há que se falar em necessidade de que a conduta tipificada administrativamente (conforme dispositivos já transcritos) seja dolosa para ser sancionável.

Dessa feita, não se podem confundir as obrigações acessórias, Consubstanciadas no dever de incluir todos os segurados e fatos geradores de contribuições sociais nas folhas de pagamento, de declarar todos os fatos geradores e contribuições por meio de GFIP ou de arrecadar as contribuições devidas por segurados sob sua remuneração, com a obrigação principal, consubstanciada no dever de recolher os tributos nos prazos designados pela legislação.

Constata-se, que as multas aplicadas nos Autos de Infração por meio dos quais foram lançadas as contribuições sociais devidas referem-se, apenas, à mora pelo inadimplemento de tal obrigação principal no prazo estabelecido em lei.

Portanto, sem razão o impugnante quando aponta ter havido *bis in idem* quando da lavratura de Autos de Infração contendo multa por descumprimento das obrigações acessórias já mencionadas.

2.5.MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA

Por fim, a penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal formalizada mediante lançamento de ofício deve obedecer a lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, *in casu*, art. 35, II, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, em atenção ao princípio *tempus regit actum*, observado o limite máximo de 75%, em honra da retroatividade da lei tributária mais benigna inscrita no art. 106, II, 'c', do CTN.

E, especificamente quanto ao AI DEBCAD nº 37.317.261-3 (CFL 68), que o valor da penalidade pecuniária seja recalculado, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, inciso I e §3º, II, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se e somente se o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para que: i) a penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal formalizada mediante lançamento de ofício obedeça à lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, *in casu*, art. 35, II, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, em atenção ao princípio *tempus regit actum*, observado o limite máximo de 75%, em honra da retroatividade da lei tributária mais benigna inscrita no art. 106, II, 'c', do CTN.; ii) especificamente quanto ao AI DEBCAD nº 37.317.261-3 (CFL 68), que o valor da penalidade pecuniária seja recalculado, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, inciso I e §3º, II, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se e somente se o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN.

É como voto.

Luciana Matos Pereira Barbosa.