



<b>Processo nº</b>	10680.725323/2010-31
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-011.583 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	5 de março de 2024
<b>Recorrente</b>	VOX OPINIÃO PESQUISA E PROJETOS LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM.

A regra geral aplicável à contagem do prazo decadencial consta do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Porém, quando a lei tributária determina que cabe ao contribuinte antecipar o pagamento do tributo devido, sem prévio exame da Autoridade Tributária, existindo o pagamento - ainda que parcial - e não se comprovando a ocorrência de dolo, fraude ou sonegação, aplicar-se-á a contagem do prazo decadencial segundo os ditames do artigo 150, § 4º do CTN.

### **CONFIGURAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.**

Comprovada a existência dos requisitos do conceito legal, o trabalhador é considerado segurado empregado, incidindo as contribuições previdenciárias sobre a remuneração paga ou creditada, sendo incapaz de mascarar esta relação jurídica, a existência de contratação sob o título de prestação de serviços com pessoa jurídica e/ou com autônomos.

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR INTERMÉDIO DE PESSOA JURÍDICA. “PEJOTIZAÇÃO”. POSSIBILIDADE. LIMITES. CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO. NECESSIDADE.**

A prestação de serviços pessoais por pessoa jurídica encontra limitação quando presentes os requisitos da relação de emprego. Estando presentes as características previstas no artigo 3º da CLT, a Fiscalização tem o poder/dever de lançar as contribuições previdenciárias incidentes sobre a relação de emprego comprovada. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário.

**REMUNERAÇÃO INDIRETA CONTRATO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO.**

Constituem remuneração pelos serviços prestados e integram o salário-de-contribuição do segurado contribuinte individual as apropriações de numerários da empresa, destinados ao pagamento de despesas, benefícios e investimentos de natureza particular em favor de seu dirigente e registradas em contas de empréstimos ao sócio-administrador da pessoa jurídica, apenas quando não

restar comprovado o seu retorno em devolução ao patrimônio do sujeito passivo

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) reconhecer a decadência nas competências 01/2005 a 11/2005 do levantamento PL; e b) excluir do lançamento os valores apurados no levantamento PL. Vencido o conselheiro José Márcio Bittes que dava provimento parcial em menor extensão apenas para reconhecer a decadência até a competência 11/2005 do levantamento PL.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, José Márcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls.203/212) interposto por Vox Opinião, Pesquisa e Projetos Ltda. em face do acórdão de fls.186/196, que julgou improcedente sua impugnação (fls.65/77).

Trata-se, na origem de auto de infração (DEBCAD 37.272.840-5) lavrado para a constituição de crédito tributário do período janeiro de 2005 a dezembro de 2006, relativo a contribuições sociais previdenciárias patronais (cota do segurado).

O presente processo é conexo aos processos indicados abaixo:

PAF	Matéria
10680.725319/2010-73	CFL 68
10680.725320/2010-06	CFL 30
10680.725321/2010-42	CFL 59
10680.725322/2010-97	Patronal e RAT
10680.725323/2010-31	Segurado
10680.725324/2010-86	Terceiros

Conforme o relatório fiscal (fls.44/60), durante a fiscalização, foram verificadas três situações, que levaram à autuação.

- 1. Levantamento CI** – valores de remuneração paga a contribuintes individuais que prestaram serviços à autuada com todos os requisitos da figura legal de segurado empregado, embora contratados sob o título de prestação de serviços autônomos.
- 2. Levantamentos PL** – valores de remuneração paga a sócios, sob a denominação de mútuo, sem que essa operação tivesse sido comprovada.
- 3. Levantamentos PS** – valores de remuneração paga a segurados a trabalhadores que prestaram serviços à autuada com todos os requisitos da figura legal de segurado empregado, embora tivessem sido formalizados contratos com pessoa jurídica interposta.

Além disso, foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls.21/22, 23/24 e 25/26 incluindo no polo passivo da obrigação as empresas Voz Mercado Pesquisas e Projetos Ltda., Vox Populi Mercado e Opinião S/C Ltda. e Vox do Brasil Pesquisas e Participações Ltda.

A despeito de as 4 empresas terem sido intimadas regularmente, como se depreende dos termos de sujeição passiva solidária, apenas a devedora principal, Vox Opinião, Pesquisa e Projetos Ltda., apresentou impugnação (fls.65/77), alegando, em síntese:

1. A incompetência do auditor fiscal da RFB para constituir relação de emprego;
2. A decadência das competências anteriores a 12/2005;
3. A insubsistência do auto de infração, eis que baseado unicamente em presunções (de que todos os contribuintes individuais e sócios da empresa eram, na verdade, seus empregados); e
4. A existência de cobrança em duplicidade, decorrente do não abatimento dos valores recolhidos anteriormente à caracterização do vínculo empregatício;

A impugnação foi julgada improcedente pelo acórdão de fls.186/196, assim entendido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INICIO DO PRAZO DE DECADÊNCIA.

Na ausência de pagamento antecipado incide a regra do art. 173, inciso I do CTN, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**OPERAÇÃO DE MÚTUO.**

São indispesáveis para a comprovação da operação de mútuo, contrato registrado no registro público e a apresentação de documentos hábeis e idôneos da quitação da dívida pelo mutuário; sendo insuficientes para opor a operação a terceiros, a simples apresentação de documentos particulares.

**AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. RECONHECIMENTO DO SEGURADO EMPREGADO.**

O reconhecimento da figura de “segurado empregado” e do verdadeiro empregador, para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento de contribuições previdenciárias, se insere nas atribuições legais do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e independente do exame pela Justiça Trabalhista.

**CONFIGURAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS**

Comprovada a existência dos requisitos do conceito legal, o trabalhador é considerado segurado empregado, incidindo as contribuições previdenciárias sobre a remuneração paga ou creditada, sendo incapaz de mascarar esta relação jurídica, a existência de contratação sob o título de prestação de serviços com pessoa jurídica e/ou com autônomos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 203/212, reiterando as alegações de sua impugnação, com exceção da questão atinente à incompetência do auditor fiscal da RFB para constituir relação de emprego.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator.

**1. Admissibilidade**

O recurso é tempestivo<sup>1</sup> e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

**2. Prejudicial de mérito: decadência**

Em sua impugnação, a Recorrente defendeu a decadência das competências anteriores a 12/2005, por força da aplicação do art.150§4<sup>a</sup> do CTN, eis que o auto de infração foi lavrado em 22/12/2010 (vide fl.3).

---

<sup>1</sup> Conforme o AR de fls. 437, a Recorrente foi intimada do acórdão da DRJ em 25/06/2014, tendo apresentado recurso voluntário em 10/07/2014, conforme carimbo de fls. 439.

O acórdão recorrido refutou a ocorrência de decadência pelos seguintes fundamentos:

A regra do § 4º do art. 150 do CTN, porém, somente se aplica na hipótese de pagamento antecipado, ou seja, a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador se dá apenas quando há antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal.

Na hipótese de não se ter o pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade projetados nas contribuições previdenciárias, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso concreto, a impugnante não concorda com a tributação objeto do Auto de Infração, contestando a incidência tributária sobre todas as verbas nele arroladas. Assim, não antecipou qualquer recolhimento de contribuições que incidiram sobre os valores em questão. (grifos nossos)

Entendo, que a solução dada ao ponto controvertido pelo acórdão recorrido não é satisfatória e merece análise mais aprofundada. O simples fato de todas as verbas tributadas pela autoridade lançadora estarem sendo discutidas pela Recorrente não implica diretamente na constatação de que não houve princípio de recolhimento dos tributos cobrados.

Com efeito, para a adequada análise da questão, de início, necessário pontuar que os valores relativos aos Levantamentos CI e PS foram caracterizados pela autoridade lançadora como salário de contribuição de segurados empregados (vide, neste sentido, os itens 22, “a” e 69, “a” do Relatório Fiscal). Já os valores relativos ao Levantamento PL foram caracterizados como salário de contribuição do segurado contribuinte individual, sujeitos, portanto, à hipótese de incidência prevista no art.28, § 5º da Lei nº8.212/91 (vide, neste sentido, o item 75 do Relatório Fiscal).

Ao menos no entendimento deste relator, o art. 28 da Lei nº8.212/91 prevê materialidades distintas – e, portanto, tributos distintos<sup>2</sup> – para as contribuições devidas pelo segurado empregado pelos segurados contribuintes individuais:

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; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

---

<sup>2</sup> CTN, Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;  
II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Vale dizer que o legislador não fez nenhuma ressalva quando definiu a materialidade da contribuição devida pelos segurados contribuintes individuais. Já em relação à contribuição devida pelos segurados empregados, o legislador federal optou por não exercer toda a competência outorgada pela Constituição Federal de 1988 e tributar somente as verbas destinadas a retribuir o trabalho (excluindo, assim, as verbas de caráter não remuneratório, como delineado pela jurisprudência do STJ).

Partindo desta premissa, a verificação da regra de decadência aplicável deve ser feita individualmente para cada uma dessas situações. Isto é, deve-se verificar se houve princípio de pagamento da contribuição relativa a segurados empregados e se houve princípio de pagamento da contribuição relativa a segurados contribuintes individuais. Assim, a existência de princípio de pagamento relativa a uma contribuição não impacta a outra.

Pois bem.

No recurso voluntário, a Recorrente afirma que “não existem dúvidas de que não é aplicável a regra do art. 173, inciso I do CTN, uma vez que a Recorrente efetuou recolhimentos das contribuições previdenciárias que entendia devidas referentes ao período autuado como comprovam as guias de recolhimento já anexadas aos autos” (grifos nossos).

Apesar da afirmação da Recorrente, o fato é que não há nenhuma guia de recolhimento juntado aos autos. Além disso, às fls.283, o relatório fiscal afirma que: “foi observado que, no período fiscalizado, os empregados estavam registrados na empresa Vox do Brasil [devedora solidária, de 01/2005 a 09/2006 e, na Vox Mercado [devedora solidária], no período de 10 a 12/2006. O faturamento ocorria na Vox Opinião [devedora principal/Recorrente] que não possuía empregados registrados”.

Ora, se a Recorrente não possuía empregados, é muito improvável que ela tivesse promovido recolhimentos, ainda que incompletos, relacionados às contribuições previdenciárias patronais sobre a remuneração de empregados. Somando-se isto ao fato de a Recorrente não ter apresentado prova do princípio de recolhimento, entendo que a conclusão alcançada pelo acórdão recorrido – de não aplicação do art.150, §4º do CTN e, consequentemente, da inocorrência de decadência – está correta.

Rejeito, assim, a alegação de decadência em relação aos valores dos Levantamentos CI e PS (segurados empregados).

Já em relação ao Levantamento PL (segurados contribuintes individuais), a despeito de a Recorrente não ter apresentado provas do princípio de pagamento, o Relatório de Lançamentos evidencia que houve princípio de recolhimento de contribuições atreladas a contribuintes individuais, o que atrai a incidência da regra do art.150, §4º do CTN em relação ao termo inicial do prazo decadencial da contribuição prevista no art.22, III da Lei nº8.212/91. Sendo assim, considerando que a Recorrente teve ciência do presente auto de infração em 22/12/2010 (vide fl.3), entendo terem sido atingidas pela decadência as contribuições com fatos geradores anteriores a 12/2005.

**Assim, acolho a alegação de decadência em relação, a alegação de decadência em relação aos valores do Levantamento PL (segurados contribuintes individuais) relativos aos fatos geradores ocorridos entre as competências 01/2005 e 11/2005. As competências 12/2005 a 12/2006 permanecem em litígio.**

### **3. Mérito**

#### **3.1 O Levantamento CI – caracterização de contribuintes individuais como empregados.**

Como relatado, a autoridade lançadora considerou que a maioria pessoas físicas contratadas como autônomas (segurados contribuintes individuais) pela Recorrente durante o período fiscalizado eram, na realidade, seus empregados. O motivos que justificaram essa reclassificação constam entre os parágrafos 8 e 22 do relatório fiscal (fls.45/49), cujo trechos mais relevantes encontram-se transcritos abaixo:

10— Identificados na contabilidade — conta 4.1.02.02.0001 — Serviços de Terceiros PF, a fiscalização solicitou a apresentação dos respectivos recibos de pagamento, contratos e folhas de pagamento.

11— A empresa não apresentou os contratos, porém através de outros elementos, como reclamatória trabalhista, recibos de pagamentos, relatório de despesas de viagem com os respectivos comprovantes, bem como uma planilha fornecida pela empresa onde são identificados os mesmos com nome, função e valores pagos, encontramos os pressupostos que definem o enquadramento como segurados empregados.

12— São requisitos para o enquadramento do segurado como empregado, os que se seguem:

12.1— Pessoalidade: Não havia possibilidade de substituição ou divisão de trabalho com os demais colegas, as atividades exercidas exigiam freqüentes treinamentos, reforçando a tese de que era intenção da empresa que o trabalho fosse executado pessoalmente pela pessoa treinada. Quando não estavam em campo realizando as pesquisas, a presença dos entrevistadores era constante na empresa durante o mês, conforme os depoimentos colhidos nos autos das reclamatórias trabalhistas.

12.2— Onerosidade: esta se relaciona a remuneração do prestador, contabilizada em conta de despesa denominada "Serviços de Terceiros PF" (conta 4.1.02.02.0001). foi considerada incontroversa em razão da juntada de comprovantes de pagamento efetuados aos prestadores de serviço.

12.3— Não eventualidade: esta diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade fim da empresa. Sobre a eventualidade deve-se destacar que ela na deve ser confundida com a freqüência, com a jornada, com o horário de trabalho, ou com o local onde se desenvolve o trabalho. Diz respeito somente à natureza do serviço. Quanto a esse pressuposto inicialmente se verificou no histórico dos lançamentos contábeis a atividade desenvolvida pelo contratado. A realização de atividade de pesquisa de campo é essencial para a consecução dos fins da empresa e a prestação de serviços era freqüente. A realização de pesquisas é atividade ínsita ao atendimento das metas empresariais do contribuinte. Só o fato de o trabalho desenvolvido pelos pesquisadores/entrevistadores/revisores/transcritores/digitadores/checadores/supervisores se inserirem na dinâmica da empresa (pesquisa de opinião e mercado) já gera a presunção da não eventualidade na prestação de serviços. Em muitos casos, a prestação de serviços se deu por vários anos, de forma contínua.

12.4— Subordinação jurídica: quanto a este pressuposto, é difícil imaginar a possibilidade de profissionais supostamente contribuintes individuais exercendo funções inseridas na atividade fim da empresa de forma independente, com autonomia. Portanto, fica comprovado o poder diretivo da empresa sobre o contratado, que lhe confere o direito de dirigir a prestação de serviços. Havia treinamento para cada uma das pesquisas a serem realizadas, os entrevistadores recebiam ordens dos coordenadores, havendo impedimento de trabalharem • para outras empresas do mesmo segmento e a impossibilidade de recusarem trabalho. A subordinação jurídica também está presente através da figura do checador, pessoa que verificava se o entrevistador estava no local determinado e se estava fazendo a pesquisa de acordo com o orientado pela empresa, controlando as atividades do pesquisador, o que evidencia a ingerência da empresa sobre a prestação de serviços dos entrevistadores. A subordinação ficou provada em razão do controle das atividades executadas pela empresa, no que tange a horário e forma de trabalho, determinação dos locais de pesquisa, perfis dos entrevistados, determinação de entrega de resultados diários, inclusive com não recebimento pelo dia de trabalho e substituição imediata do entrevistador em campo para quem assim não procedesse, obrigação de cumprimento de cotas diárias e mudança de bairros nas pesquisas. A empresa assumia os riscos do empreendimento econômico, na medida em que os gastos com as atividades exercidas eram custeados por ele, com prestação de contas pelos pesquisadores, como comprovado através dos relatórios de despesas de viagem e respectivos comprovantes dessas despesas (cópias por amostragem em anexo).

[...]

17- Os segurados abordados neste tópico não se enquadram na autonomia laboral definida na lei, porquanto, a prestação do serviço é não eventual, posto que é inerente e essencial à atividade fim da empresa fiscalizada. Deve-se acrescentar que através de documentos de caixa foi constatado que vários trabalhadores tidos pela empresa como contribuintes individuais recebem valores de restituição de despesas com viagem. Entre esses documentos há gastos com alimentação, deslocamentos e hospedagens desses profissionais (doc. anexo). Esses documentos comprovam que quem arca com todas as despesas da prestação dos serviços é a empresa fiscalizada e não os prestadores de serviço. Dessa constatação se conclui que o trabalho não é executado por conta própria, afastando-se dessa forma também essa característica da autonomia laboral.

18 - Assim, ficou claro para a fiscalização o cumprimento de atividade de controle, direção e fiscalização da empresa sobre as prestações de serviço dos trabalhadores tidos por ela como autônomos, cerceando a independência e o risco próprio da atividade autônoma, demonstrando a sujeição e subordinação caracterizadoras de vínculo de natureza empregatícia.

19- Em resumo, após o exame de todos os documentos apresentados pela empresa e, considerando o exposto neste relatório, à luz da legislação previdenciária e trabalhista, ficou plenamente configurada a relação jurídica entre a empresa fiscalizada e os supostos trabalhadores contribuintes individuais, na qual estão presentes os pressupostos que caracterizam o vínculo como segurados empregados e não como segurados contribuintes individuais.

Por sua vez, defende a Recorrente que a reclassificação promovida pela fiscalização não passa de uma presunção equivocada e que a fiscalização teria promovido a indevida generalização de suas conclusões, a partir de uma pequena amostra, composta por reclamatórias trabalhistas nas quais se reconheceram vínculos de trabalho entre empresas do Grupo Vox e pessoas originalmente contratadas como autônomas.

O acórdão recorrido considerou que a fiscalização teria demonstrado a presença de todos os elementos inerentes à relação empregatícia e que as reclamatórias trabalhistas citadas

no relatório fiscal seriam apenas mais um elemento componente do arcabouço probatório produzido pela fiscalização.

Pois bem.

De início, cumpre destacar que, nos termos dos arts.14, 16 e 17 do Decreto n.º70.235/72, é a impugnação que instaura e delimita a lide no contencioso administrativo tributário. Assim, salvo matérias que devam ser conhecida de ofício pelo julgador administrativo, a ele não é dado analisar mais do que a matéria impugnada. Essa é uma decorrência do princípio dispositivo, inerente ao processo civil brasileiro.<sup>3</sup>

Dito isto, destaca-se que os fundamentos da autuação atacados pela Recorrente foram (i) o fato de a autuação ter se baseado em mera presunção e (ii) a indevida generalização dos fatos constatados nas reclamatórias trabalhistas para um universo maior de pessoas originalmente contratadas como autônomos. Não há lide, portanto, quanto aos elementos caracterizadores da relação empregatícia, tal qual apresentados pela autoridade lançadora no relatório fiscal.

Diante deste cenário, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Em primeiro lugar, entendo que o lançamento não foi feito com base em uma presunção simples. Como exposto no relatório fiscal, ante a negativa da Recorrente em disponibilizar à fiscalização dos contratos de prestação de serviço dos autônomos, a autoridade lançadora passou a buscar indícios de que a relação mantida com as pessoas físicas era realmente a de contratação de trabalhadores autônomos. A partir da análise desses indícios foi que a autoridade lançadora chegou à conclusão de que tais contratações seriam, na realidade, revestidas das características inerentes à relação de emprego.

Vale dizer que todos esses indícios foram apresentados no relatório fiscal e deixaram de ser contestados pela Recorrente.

Ademais, entendo que não ocorreu a indevida generalização alegada pela Recorrente. Como bem observado pelo acórdão recorrido, as oito reclamatórias trabalhistas mencionadas no relatório fiscal são apenas mais um dos indícios carreados aos autos pela autoridade lançadora, assim como são indícios os exemplos de trabalhadores que haviam, inicialmente, trabalhado na condição de empregados de empresas do Grupo Vox e, posteriormente, passaram a prestar serviços à Recorrente na condição de contribuintes individuais.

Ou seja, não ocorreu, no presente caso, a indevida generalização da situação de uma pequena amostra de trabalhadores para um grande universo deles, como alegou a Recorrente. No caso, a autoridade lançadora analisou a situação do universo de trabalhadores e apenas ilustrou essa situação com alguns exemplos.

Ante o exposto, deve ser mantida a autuação relativamente ao Levantamento CI.

### **3.2. O Levantamentos PS – “Pejotização”**

---

<sup>3</sup> COTA FILHO, Fernando Rey. Princípio dispositivo: à luz dos limites objetivos da coisa julgada. Curitiba: Juruá, 2019. p.128-129.

Como relatado, a autoridade lançadora considerou que oito contratos firmados pela Recorrente com outras pessoas jurídicas para a prestação de serviços, durante o período fiscalizado, configuravam, na realidade, relações empregatícias com pessoa jurídica interposta (“pejotização”). Os motivos que justificaram essa reclassificação constam entre os parágrafos 23 e 69 do relatório fiscal (fls.49/56), cujo trechos mais relevantes encontram-se transcritos abaixo:

24- Identificadas, inicialmente, por meio dos lançamentos contábeis — conta FORNECEDORES - 2.1.01.01, a fiscalização relacionou várias empresas que prestaram serviço para a Vox Opinião durante o período fiscalizado, executando atividades, em princípio, relacionadas com a atividade fim da empresa.

25- Foi então solicitada a apresentação de contratos de prestação de serviço, notas fiscais de emissão das prestadoras e outros elementos que pudessem claramente identificar a natureza dos serviços prestados.

26- Analisada a documentação apresentada e considerando as peculiaridades da forma de contratação, como se verá a seguir, esta fiscalização concluiu que, na realidade, a prestação de serviço se deu diretamente pelos sócios e os quais prestaram serviço nas condições que os enquadram, nos termos da legislação previdenciária, como segurados empregados da empresa fiscalizada, face à pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação jurídica existentes na relação jurídica entre as partes.

27- Cabe mais uma vez lembrar que compete à fiscalização constatar a existência ou não da relação empregatícia entre a empresa fiscalizada e as pessoas físicas que lhe prestam serviço, independentemente da forma como são contratadas.

28- Nesse contexto, aplica-se à relação previdenciária o princípio da primazia da realidade, significando que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

29- Se uma pessoa presta serviço nas condições definidas no artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, ainda que sem qualquer registro, a fiscalização deve considerá-la como empregado para fins de exigir as contribuições previdenciárias devidas pelo empregador.

30- A seguir iremos relatar as particularidades encontradas na relação jurídica firmada pela Vox Opinião com algumas empresas listadas na planilha "Sócios de Empresas Prestadoras Caracterizados Segurados Empregados" — Anexo 2.

[...]

68. Para a apuração do crédito previdenciário ligado à caracterização dos sócios de empresas prestadoras como segurados empregados da empresa fiscalizada, foi elaborada a planilha anexa denominada "SÓCIO DE EMPRESAS PRESTADORAS CARACTERIZADOS SEGURADOS EMPREGADOS" — Anexo 2 que identifica, por competência, o nome de cada sócio da empresa prestadora enquadrado como empregado da empresa fiscalizada, os valores pagos a cada um deles (valor das notas fiscais), o desconto que deveria ter sido efetuado deles na condição de segurados empregados, a data de emissão da nota fiscal, o histórico do lançamento contábil desses pagamentos que indicam a empresa prestadora e a numeração de cada nota fiscal.

69. As alíquotas utilizadas para apuração das contribuições devidas à Previdência Social sobre a base-de-cálculo encontrada como descrito no parágrafo anterior foram as seguintes:

a) Contribuição a cargo da empresa:

20,0% (vinte por cento) - art. 22, inciso "I" e § 1º, da Lei nº 8.212/91;

1% (um por cento) destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - art. 22, inciso "II", alínea "a", da Lei nº 8.212/91.

Vale destacar que entre os §§ 31 e 67, o relatório fiscal apresentou, individualizadamente, os motivos pelos para a caracterização da relação de emprego em relação a cada uma das 8 empresas analisadas.

A despeito disso, em sua defesa, a Recorrente, genericamente, repetiu a alegação de que a constituição dos créditos tributários estaria pautada em simples presunção e, também genericamente, alegou que as empresas em questão eram regularmente constituídas, tinham estabelecimentos físicos, recolhiam tributos e cumpriam suas obrigações contábeis.

Pois bem.

Diante deste cenário, entendo que não assiste razão à Recorrente.

Assim como em relação ao Levantamento CI, o Levantamento CS não foi feito com base em uma presunção simples. O relatório fiscal expôs, de forma pormenorizada, os elementos probatórios que levaram a autoridade lançadora a considerar que, nos 8 casos analisados, não houve prestação de serviço por pessoa jurídica, mas sim, pelos sócios destas, com todas as características inerentes à relação empregatícia. Não há assim, que se falar em lançamento com base em presunção indevida.

Quanto ao argumento de que a caracterização dos sócios das empresas prestadoras de serviço como empregados da Recorrente seria equivocada eis que tais empresas seriam pessoas jurídicas devidamente constituídas, entendo que também não assiste razão à Recorrente. O aspecto formal não prevalece sobre os aspectos materiais das relações jurídicas mantidas pela Recorrente e os sócios das empresas prestadoras de serviços. Estando presentes as características inerentes à relação de emprego, ainda que os serviços sejam, formalmente, prestados por uma pessoa jurídica, deve prevalecer a materialidade da relação.

No caso dos autos, a autoridade lançadora demonstrou – e a Recorrente não contestou – a presença dos elementos caracterizadores da relação de emprego.

Diante do exposto, entendo que são improcedentes as alegações da Recorrente.

### **3.3. Levantamento PL – valores de remuneração paga a sócios, sob a denominação de mútuo, sem que essa operação tivesse sido comprovada.**

Como relatado, a autoridade lançadora identificou, na contabilidade da Recorrente, a existência de pagamentos feitos a sócios da empresa. Intimada a apresentar esclarecimentos a respeito desses pagamentos, a Recorrente apresentou contratos de mútuo e recibos de pagamento. A despeito disso, a autoridade lançadora entendeu que os documentos em questão não mereciam fé e considerou os valores em questão como pagamento de pro labore aos sócios, sobre os quais deveria recair a tributação previdenciária. Os motivos que justificaram essa reclassificação constam entre os parágrafos 70 e 74 do relatório fiscal (fls.56/57), transcritos abaixo:

70. Há na contabilidade da empresa contas denominadas JOÃO FRANCISCO PEREIRA DE MEIRA - 1.1.03.05.0005, MARCOS ANTÔNIO E.L.S. COIMBRA -

1.1.03.05.0006, MILTON MARQUES DO NASCIMENTO FILHO - 1.1.03.05.0007 que receberam lançamentos referentes a valores pagos aos sócios da empresa. A empresa apresentou à fiscalização os documentos que embasaram os lançamentos contábeis nessas contas: Contratos de Mútuo e recibos de pagamento.

71. Os contratos de mútuo têm como mutuante a empresa Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda e como mutuários os sócios da empresa, Milton Marques do Nascimento Filho, João Francisco Pereira de Meira e Marcos Antônio Estellita Lins de Salvo Coimbra. Em sua "cláusula 1" traz como objeto "a abertura de uma conta corrente entre a MUTUANTE e o MUTUÁRIO, que se obrigam mutuamente a remeter um ao outro recursos financeiros, em caráter temporário, mediante o cumprimento das cláusulas pactuadas nesse contrato".

72. Ressaltamos, também, que os contratos prevêem na cláusula 5 que "Todos os créditos efetivados pela MUTUANTE e MUTUÁRIO serão remunerados da seguinte forma: Sendo a Vox Opinião Pesquisa e Projetos Ltda a MUTUANTE, a Vox Opinião receberá do MUTUÁRIO o valor principal e a correção pelo IPCA". Entretanto, constatamos que não foi efetuada a contabilização dessa correção, o que constitui mais um indício de que esses supostos empréstimos aos sócios são, na realidade, pro labore pagos aos sócios.

73. Diante desses elementos, concluímos que a empresa efetuou repasses aos sócios, amparados em contratos de mútuo e que os valores pagos aos sócios não foram resarcidos à empresa. Conclui-se, dessa forma, que esses valores constituem remuneração dos sócios e enquadram-se na definição de salário-de-contribuição tratada na Lei 8.212/91, sendo devida a contribuição a cargo da empresa a ser calculada em vinte por cento dos pagamentos efetuados a eles.

74. Diante da constatação de que a empresa remunerou segurados contribuintes individuais e não efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre essa verba, foi criado o presente levantamento PL, tendo como base-de-cálculo mensal os valores pagos aos sócios encontrados nas contas contábeis JOÃO FRANCISCO PEREIRA DE MEIRA - 1.1.03.05.0005, MARCOS ANTÔNIO E.L.S. COIMBRA - 1.1.03.05.0006, MILTON MARQUES DO NASCIMENTO FILHO - 106. A planilha anexa "REMUNERAÇÃO PAGA AOS SÓCIOS DA VOX OPINIÃO" — Anexo 3, detalha os valores recebidos por cada sócio, bases-de-cálculo consideradas para fins de levantamento e a contribuição que deveria ter sido descontada de cada sócio.

Em sua defesa, a Recorrente alega que a fiscalização errou ao considerar esses valores como remuneração eis que (i) há contrato formalizado entre as partes (fls.229/235 do PAF 10680-725322/2010-97); (ii) parte dos valores foi devolvido, conforme os recibos apresentados à Fiscalização (fls.236/239 do PAF 10680-725322/2010-97); e (iii) fato de haver saldo devedor por parte dos sócios não é suficiente para descharacterizar o mútuo, já que a empresa tem meios para cobrar a dívida de seus sócios.

O acórdão recorrido não acolheu as alegações da Recorrente, por considerar que (i) os contratos não foram levados a registro, sendo inoponíveis ao fisco; e (ii) o pagamento integral da dívida seria essencial para a configuração do mútuo.

Pois bem.

Entendo que a autoridade lançadora não trouxe aos autos elementos suficientes para a descharacterização das operações de mútuo entabuladas entre a Recorrente e seus sócios. Conforme consignado no próprio relatório fiscal, as operações de mútuo estavam amparadas em contratos assinados pelas partes envolvidas, os créditos estavam contabilizados pela Recorrente e

havia recibos consubstanciando o pagamento de parte das dívidas pelos sócios. O único motivo trazido pela autoridade lançadora para a desconsideração do mútuo foi o fato de os juros relativos aos contratos não estarem contabilizados pela Recorrente.

A falta de contabilização dos juros, entretanto, não gera convencimento de que a operação em questão teria sido feita para dissimular remuneração paga aos sócios, frente aos demais elementos probatórios a ela concernentes, em especial, frente à existência, devidamente contabilizada, em amparada nos recibos de fls.236/239 do PAF 10680-725322/2010-97, de devolução de parte dos valores pagos.

Diante do exposto, por considerar que a fiscalização não carreou aos autos elementos de prova suficientes para lastrear a correção da desconsideração dos negócios jurídicos praticados pela Recorrente, entendo que os valores atinentes ao Levantamento PL devem ser excluídos do lançamento.

### **3.4. Os pagamentos em duplicidade**

Sustenta a Recorrente que teria havido indevida cobrança em duplicidade, eis que que vários dos contribuintes individuais considerados como empregados da Recorrente pela fiscalização já tinham, simultaneamente, vínculo de emprego com outra empresa do mesmo grupo econômico, o que seria vedado pelo ordenamento jurídico brasileiro.

Defende também que haveria recolhimento em duplicidade relativamente às pessoas contratadas como autônomas, que tiveram vínculo empregatício reconhecido pela Justiça do Trabalho. Conforme alega, apesar de teria havido o recolhimento das contribuições previdenciárias no âmbito das reclamatórias trabalhistas em questão, a autoridade lançadora não teria promovido o abatimento desses valores do presente auto de infração.

O acórdão recorrido refutou essas alegações por considerar que (i) o ordenamento jurídico não limita o número de relações de emprego que uma pessoa pode ter; e (ii) que a alegação seria genérica, não tendo a Recorrente dado sequer um exemplo em que teria havido cobrança em duplicidade.

Entendo que o acórdão recorrido não merece reparos neste ponto. Caberia à Recorrente demonstrar e indicar, de forma concreta, os casos de cobrança em duplicidade. No entanto, a alegação apresentada é absolutamente genérica, não merecendo, portanto, ser acolhida.

### **4. Conclusão**

Diante do exposto, CONHEÇO o recurso, ACOLHO PARCIALMENTE a prejudicial de decadência, para excluir do Levantamento PL os fatos geradores ocorridos entre as competências 01/2005 e 11/2005 e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir do lançamento os valores atinentes ao Levantamento PL.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi

Fl. 14 do Acórdão n.º 2401-011.583 - 2<sup>a</sup> Sejul/4<sup>a</sup> Câmara/1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 10680.725323/2010-31