



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.000442/2008-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.636 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente GTA GESTÃO AMBIENTAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/07/2003

NULIDADE. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

SEGURADO EMPREGADO.

É segurado empregado o trabalhador contratado para prestar serviço remunerado, sob subordinação da contratante e em caráter não eventual, assim entendido aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa fiscalizadora pode desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com o fito de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos por ser tal prática inerente a suas atribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo, Rayd Santana Ferreira, Andrea Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD lavrada contra a empresa em epígrafe, referente a contribuição social correspondente à contribuição previdenciária do segurado, à contribuição previdenciária da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e à contribuição para outras entidades e fundos – Salário Educação, Incra, Sest, Senat e Sebrae, incidente sobre a remuneração paga à trabalhadora Rosângela Maria Muller enquadrada na categoria de segurada empregada, no período de 01/2003 a 07/2003, conforme Relatório Fiscal de fls. 17/22.

De acordo com o Relatório Fiscal a Sra. Rosângela foi remunerada por meio de notas fiscais de serviço de sua empresa Romuller Serviços Ltda ME, porém foi considerada pela fiscalização como empregada da empresa, tendo em vista que **presta serviços de forma direta, habitual, remunerada, pessoal e subordinada**. Os sócios da empresa GTA outorgaram procuração para a Sra. Joice Cristina Neto e para a Sra. Rosângela para, em conjunto, gerir e administrar os negócios da empresa. A Sra. Joice foi corretamente inscrita como segurada empregada, na função de gerente administrativa, mas a Sra. Rosângela utilizou-se da empresa em seu nome, mascarando a relação de trabalho. Em 1/8/2003 a Sra. Rosângela passou a ser sócia da empresa, passando a receber pró-labore, cessando a prestação de serviços da empresa Romuller. As empresas GTA e Romuller têm o mesmo endereço.

A fiscalização comprova o vínculo da Sra. Rosângela como segurada empregada, pois **os serviços contratados pela GTA com a Romuller constituem funções relativas a gerenciamento de área de operações, serviço não eventual, necessário ao desenvolvimento das atividades da empresa. Identifica a subordinação**, pois o local de trabalho da contratada é o mesmo da contratante e o cargo se faz necessário à estrutura organizacional da empresa e, conseqüentemente, **a atividade desempenhada está subordinada à sua política administrativa-produtivo/ econômica. A subordinação jurídica também é verificada no Contrato de Prestação de Serviços entre a GTA e Romuller na Cláusula Sétima - alínea ‘f’ que estabelecia como uma das obrigações da contratada: “Aceitar, acatar e fazer cumprir todas as ordens e instruções expedidas pela Contratante ou seu preposto, obedecendo, rigorosamente, às normas internas da empresa”. Diz que não foi a empresa Romuller contratada para prestação de serviço, mas sim a pessoa do sócio identificada no Instrumento Público de Procuração, caracterizando a pessoalidade. Quanto à onerosidade, no contrato ficou pactuada uma remuneração mensal, que deveria ser paga até o dia 5 do mês subsequente à execução dos serviços.**

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 71/106, na qual alega nulidade por falta de fundamentação legal, pois não foi citado o art. 33 da Lei 8.212/91 que autoriza o arbitramento, que a motivação do lançamento foi genérica, que a empresa Romuller era do Simples e deveria primeiramente ser excluída para compensação do valor pago. Argumenta que ocorreu a decadência nos termos do CTN, art. 150, § 4º. No mérito, alega incompetência da Previdência Social para reconhecer vínculo empregatício, que foi indevida tal imputação, impossibilidade da desconsideração da personalidade jurídica, que o RPS, art. 229, admite a desconsideração do vínculo desde que o mesmo seja entre pessoa física e pessoa jurídica, que o INSS não pode descaracterizar empresas optantes pelo Simples.

Foi proferido o Acórdão 07-19.686 - 5ª Turma da DRJ/FNS, fls. 154/173, com a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/07/2003

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

É segurado obrigatório da Previdência Social, como empregado, a pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado, nos termos do art. 12, inciso I, letra "a" da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL PARA ENQUADRAR O SEGURADO COMO EMPREGADO.

Constatado pela fiscalização que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/07/2003

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO (NFLD). NULIDADE INEXISTENTE.

A notificação e seus anexos discriminam de forma clara os fatos geradores, as bases de cálculo, as contribuições devidas, os períodos a que se referem e os fundamentos legais das contribuições lançadas, não havendo que se falar em nulidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Consta do Acórdão de Impugnação que foi excluída do lançamento a competência 01/2003, por decadência.

Cientificado do Acórdão em 27/5/10 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 175), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 23/6/10, fls. 176/218, que contém os mesmos argumentos da defesa, em síntese:

Preliminarmente, alega nulidade por falta de fundamentação legal, pois não foi citado o art. 33 da Lei 8.212/91 que autoriza o arbitramento. Discorda da utilização do valor da nota fiscal como salário de Rosângela Muller. Diz que no valor da nota fiscal estão incluídos os custos da pessoa jurídica. Aduz que o arbitramento poderia ter sido feito de outra forma, como o valor médio dos salários de um empregado com qualificação idêntica da Sra. Rosângela. Entende que faltou motivação para justificar a adoção do valor da nota fiscal.

Argumenta que foram citados vários dispositivos legais, de forma genérica, sem indicação precisa das disposições legais violadas.

Acrescenta que a fiscalização desconsiderou a personalidade jurídica da empresa Romuller e sua exclusão do Simples, sem oportunizar a ampla defesa e contraditório. Disserta sobre exclusão o simples.

No mérito, alega incompetência da Previdência Social para reconhecer vínculo empregatício, que foi indevida tal imputação, pois ausentes os requisitos dos artigos 2º e 3º da CLT.

Questiona o acórdão de impugnação ao afirmar que não houve desconconsideração da personalidade jurídica da empresa Romuller.

Aduz que RPS, art. 229, admite a desconconsideração do vínculo desde que o mesmo seja entre pessoa física e pessoa jurídica.

Entende que o INSS não pode descaracterizar empresas optantes pelo Simples, pois a competência é da Receita Federal. Diz não ser possível a cobrança retroativa, já que a RFB anuiu com a inclusão da empresa Romuller no Simples.

Requer seja possibilitada a produção de provas caso haja dúvida acerca das teses alegadas.

Pede que seja reconhecida a nulidade do lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

PRELIMINAR - NULIDADE

Os argumentos do contribuinte de nulidade por falta de fundamentação legal para o arbitramento, indicação precisa dos dispositivos violados e exclusão da empresa Romuller do Simples não têm como prosperar.

Quanto à ausência nos autos de referência à Lei 8.212/91, art. 33, que autoriza o arbitramento, tal fato não prejudicou a defesa do contribuinte, pois desde o primeiro momento, entendeu que a base cálculo foi apurada considerando como remuneração da Sra. Rosângela os valores das notas fiscais emitidas pela empresa Romuller, da qual era sócia, inclusive citando na sua impugnação que a motivação para tal procedimento está no referido art. 33. Logo, não há que se falar em cerceamento de defesa e consequentemente em nulidade por este motivo, já que o contribuinte demonstra entender perfeitamente a autorização legal para o procedimento realizado pela fiscalização e como foi feito o lançamento.

Ao contrário do que alega a recorrente, o lançamento foi constituído conforme determina o CTN, art. 142:

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

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

Toda a situação fática que determinou a ocorrência do fato gerador foi detalhadamente descrita nos autos, com discriminação da base de cálculo, das alíquotas aplicáveis, do montante devido, da fundação legal. O sujeito passivo foi identificado e regularmente intimado do lançamento.

Foram cumpridos os requisitos do Decreto 70.235/72, art. 10, não havendo que se falar em nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

Acrescente-se que foi devidamente concedido ao autuado a oportunidade de apresentar documentos durante a ação fiscal, prazo para apresentar impugnação e produzir provas.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos, por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Os fundamentos legais do débito estão discriminados no Relatório Fundamentos Legais do Débito, fls. 9/11, e também no Relatório Fiscal, fls. 17/22, o que permitiu a ampla defesa do contribuinte, exatamente como fez ao apresentar a impugnação e o recurso.

O auto de infração foi constituído com observância do disposto no CTN, art. 142, e Decreto 70.235/72, art. 10.

Assim, uma vez verificado a ocorrência da infração, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

No caso, inexistentes qualquer das hipóteses de nulidade previstas no Decreto 70.235/72, art. 59.

Conforme suficientemente esclarecido no acórdão de impugnação e como se verá a seguir, a empresa Romuller não foi excluída do Simples, sendo irrelevantes os argumentos nesse sentido.

MÉRITO

Sobre a caracterização da Sra. Rosângela como segurada obrigatória da previdência social como empregada, o entendimento do recorrente não merece acolhida.

Não houve descaracterização da personalidade jurídica da empresa Romuller.

A Lei 12.529/11, que dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica, determina:

Art. 34. A personalidade jurídica do responsável por infração da ordem econômica poderá ser desconsiderada quando houver da parte deste abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação dos estatutos ou contrato social.

Assim, a lei determina a **desconsideração da personalidade jurídica** quando constatado abuso de direito, excesso de poder, infração da lei, fato ou ato ilícito ou violação do estatuto ou contrato, não importando qual a aparência ou a forma com a qual se pretendeu revestir o sujeito passivo.

Contudo, o que se verifica nos autos não é a **desconsideração da personalidade jurídica da empresa Romuller**, mas sim a **desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo**.

O próprio CTN, art. 149, VII, e a Lei 8.212/91, art. 33, § 3º, estabelecem a obrigação do Fisco de realizar o lançamento, em se constatando irregularidades ou ilegalidades.

A identificação de situações de fato que possam constituir irregularidades visando à elisão ou sonegação de tributos constitui atividade inerente e vinculada da auditoria-fiscal. Por isso, constatado o fato, impõe-se o lançamento fiscal, e, uma vez que seja realizado com a observância dos princípios constitucionais aplicáveis, não há que se falar em irregularidade.

A fiscalização, diante da situação fática verificada, conforme suficientemente descrito e comprovado no Relatório Fiscal, concluiu que a Sra. Rosângela, em que pese ter sido remunerada por meio de notas fiscais da empresa Romuller, presta serviços para a empresa autuada como pessoa física, segurada empregada da previdência social. Desta forma, desconsiderou o **negócio jurídico** praticado com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária.

A Lei 8.212/91, que estabelece as regras que regem a filiação obrigatória de trabalhadores ao Regime Geral de Previdência Social, dispõe que:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

[...]

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado; [...]

Assim, uma vez constatado pela fiscalização que há a vinculação obrigatória de um trabalhador ao Regime Geral de Previdência Social, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, desconsiderar a forma sob a qual a prestação se deu, para, com base na realidade emergente, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação tributária aplicável.

Do contrário, esvaziar-se-ia inteiramente a obrigatoriedade das normas previdenciárias e da filiação dos segurados, deixando a questão inteiramente ao arbítrio, interesses e conveniências dos pactuantes, causando, conforme o caso, prejuízo ao financiamento da previdência social decorrente de fraude.

Por sua vez, o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, dispõe que:

Art.229.

[...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado (grifo nosso)

Vê-se que a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, notadamente, na hipótese de ocorrência de simulação/fraude como ocorrido no presente caso, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos. Incabível a interpretação restritiva apresentada pelo recorrente de que este dispositivo do RPS não se aplica ao presente caso. O que se verificou foi que a Sra. Rosângela era, de fato,

segurada empregada, e não prestou serviços como pessoa jurídica (“sob qualquer outra denominação”), mas sim como pessoa física.

Logo, uma vez verificado que o sujeito passivo utiliza de simulação/fraude para esquivar-se do pagamento de tributo, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Dito de outra forma, uma vez evidenciada a conduta simulatória ou fraudulenta, não resta outra opção à fiscalização, a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre as pessoas jurídicas e segurados, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária.

Isso é o que se depreende, inclusive, do disposto no CTN:

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

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

[...]

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

No presente caso, a auditoria fiscal (que se baseou em informações e situações de fato) concluiu que durante o período fiscalizado, em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, apesar de, do ponto de vista formal, a segurada constar como sócia de uma empresa, os serviços foram prestados como empregada, sendo devidas as contribuições ora lançadas.

O que se verifica no presente caso é a caracterização da segurada na categoria de empregada para fins previdenciários, não havendo que se falar em caracterização de vínculo empregatício ou em competência da Justiça do Trabalho.

Uma vez que não ocorreu a desconsideração da personalidade jurídica da empresa Romuller, infrutíferos os argumentos sobre competência da Receita Federal, cobrança retroativa, ou ainda aproveitamento dos recolhimentos feitos pela Romuller e desconto das despesas desta na apuração da base de cálculo do lançamento. Não havia impedimento para que a Sra. Rosângela, prestasse serviço como pessoa física para a GTA e também constituísse uma pessoa jurídica para prestação de outros serviços.

Quanto aos elementos caracterizadores da prestação dos serviços como segurada empregada, conforme relatado (trechos destacados), estão presentes os pressupostos da pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade.

Os argumentos apresentados pela impugnante, contrapondo-se aos elementos fáticos verificados pela fiscalização, não são suficientes para afastar o trabalho fiscal.

Importante esclarecer que a Administração deve ater-se aos enunciados da legislação que norteiam as obrigações do contribuinte perante a Seguridade Social. Acrescente-

se que, nos termos do art. 123 do CTN, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública.

Por fim, quanto à base de cálculo apurada, a empresa questiona genericamente o valor considerado (valor das notas fiscais da empresa Romuller), não trazendo elementos capazes de demonstrar eventual incorreção no procedimento fiscal que considerou o valor total pago pela empresa autuada como remuneração para a Sra. Rosângela.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso, rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier