



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.720233/2015-13</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2003-006.834 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TECTRAN - TÉCNICOS EM TRANSPORTE LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

AUTOS DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da lei.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma que prevê a tributação ou a aplicação de penalidade, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PARA FINS TRIBUTÁRIOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo tal poder da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR INTERMÉDIO DE PESSOA JURÍDICA. 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.

**PAGAMENTOS A PESSOAS JURÍDICAS CONSTITUÍDAS POR SÓCIOS DA AUTUADA. CARACTERIZAÇÃO DE PRÓ-LABORE INDIRETO.**

Pagamentos realizados a pessoas jurídicas constituídas por sócios da autuada, por prestação de serviços alinhados à atividade-fim desta última, configuram pró-labore indireto.

O pró-labore corresponde à retribuição recebida pelos sócios das sociedades por cotas de responsabilidade limitada em decorrência do trabalho realizado para a empresa, integrando o salário-de-contribuição destes segurados contribuintes individuais.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. REFLEXO NA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA.**

Sendo declarada a procedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, o mesmo resultado deve ser aplicado à obrigação acessória correlata, mantendo-se a exigência da respectiva multa.

**ARROLAMENTO DE BENS. SÚMULA CARF 109. NÃO CONHECIMENTO DA MATÉRIA.**

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer das alegações referentes ao arrolamento de bens, e na parte conhecida, rejeitar a preliminares, e no mérito negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nuñez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

**RELATÓRIO**

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

**DA AUTUAÇÃO**

São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra o contribuinte retro identificado:

(1) **AI DEBCAD n.º 51.060.821-3**, no montante de R\$ 1.631.699,72 (um milhão, seiscentos e trinta e um mil e seiscentos e noventa e nove reais e setenta e dois centavos), consolidado em 23/01/2015, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, previstas no artigo 22, incisos I, II e III da Lei n.º 8.212/91, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e não recolhidas, relativas às competências 01/2010 a 12/2011;

(2) **AI DEBCAD n.º 51.060.822-1**, no montante de R\$ 126.137,79 (cento e vinte e seis mil e cento e trinta e sete reais e setenta e nove centavos), consolidado em 23/01/2015, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados empregados, não descontadas de suas remunerações, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas às competências 01/2010 a 12/2011;

(3) **AI DEBCAD n.º 51.060.823-0**, no montante de R\$ 238.950,62 (duzentos e trinta e oito mil e novecentos e cinquenta reais e sessenta e dois centavos), consolidado em 23/01/2015, referente a contribuições destinadas a terceiros – SALÁRIO-EDUCAÇÃO, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE – incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas às competências 01/2010 a 12/2011;

(4) **AI DEBCAD n.º 51.060.824-8**, com código de fundamento legal 30, e multa no valor originário de R\$ 1.925,81 (um mil e novecentos e vinte e cinco reais e oitenta e um centavos), por infração ao disposto no artigo 32, inciso I da Lei n.º 8.212/91, e no artigo 225, inciso I e parágrafo 9º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99;

(5) **AI DEBCAD n.º 51.060.825-6**, com código de fundamento legal 59, e multa no valor originário de R\$ 1.925,81 (um mil e novecentos e vinte e cinco reais e oitenta e um centavos), por infração ao disposto no artigo 30, inciso I, alínea "a" da Lei n.º 8.212/91, e no artigo 216, inciso I, alínea "a" do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

O Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, comum aos 5 (cinco) Al's, em suma, traz as seguintes informações:

- que os autos de infração por descumprimento de obrigações principais e acessórias integram um único processo por possuírem os mesmos elementos de prova, conforme preceitua o art. 9º do Decreto n.º 70.235/72 e alterações;
- que os fatos geradores das contribuições lançadas são: 1) salários pagos a pessoas físicas, segurados empregados, contratados pela autuada na forma de pessoas jurídicas; e, 2) remunerações adicionais pagas a contribuintes individuais, sócios administradores da autuada, mediante Notas Fiscais de Prestação de Serviços;
- que os valores dos fatos geradores aqui tratados não foram incluídos em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP e tampouco foram recolhidos em Guia da Previdência Social – GPS até a data do início do procedimento fiscal, que se deu em 03/10/2014, por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal;
- que, para a constatação dos fatos geradores, foram examinados os seguintes documentos e elementos: Contratos de Prestação de Serviços; Contrato Social da TECTRAN e respectivas alterações; Informações de folha de pagamento e contábeis extraídas do Manual de Arquivos Digitais – MANAD, disponibilizado pela empresa mediante Termo de Intimação Fiscal; Lançamentos contábeis do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, extraído dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB); Notas Fiscais dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviços; Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP extraídas dos Sistemas Internos de Informatização da RFB;
- que os valores das remunerações foram apurados por meio da análise de lançamentos contábeis havidos na conta analítica Serviços Prestados – PJ, código 5.1.020.20100.51227;
- que foram elaboradas planilhas individualizadas, constituídas pelos anexos IV a XVII, com o nome dos prestadores de serviços, elaboradas com base nos citados lançamentos contábeis, contendo as datas de contabilização, valores e respectivas notas fiscais;
- que estes valores foram confirmados, por amostragem, mediante conciliação com as Notas Fiscais apresentadas pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n.º 03;
- que também integram este relatório as seguintes planilhas: “Anexo I – Relação de Prestadoras e Responsáveis”, que contém os nomes das prestadoras de serviços e os respectivos responsáveis, considerados empregados da TECTRAN; “Anexo II A – Empregados Contratados como PJ – 2010”, onde estão informados os empregados com as respectivas remunerações, contribuições de segurados e competências de 2010; “Anexo II B – Empregados Contratados como PJ – 2011”,

onde estão informados os empregados com as respectivas remunerações, contribuições de segurados e competências de 2011; “Anexo III A – Pro Labore Indireto – 2010”, onde estão informados os contribuintes individuais e as respectivas remunerações do ano de 2010; “Anexo III B – Pro Labore Indireto – 2011”, onde estão informados os contribuintes individuais e as respectivas remunerações do ano de 2011;

- que os vínculos entre as prestadoras de serviços e seus respectivos responsáveis (sócios majoritários) e participação societária foram obtidos nos cadastros de pessoas físicas e jurídicas da Receita Federal do Brasil;

- que, inexistindo um sócio majoritário, o salário de contribuição foi rateado entre os componentes do quadro societário;

- que não foram lançados os créditos referentes à contribuição dos contribuintes individuais, em virtude de já terem sido efetuados os descontos e o respectivo recolhimento sobre os pro labores pagos em folha de pagamento e informados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP;

- que o lançamento encontra-se amparado nos dispositivos legais citados neste Relatório, bem como na legislação constante do Anexo “FLD – Fundamentos Legais do Débito”;

- que os valores relativos às contribuições devidas, originário e acréscimos legais (juros e multas), encontram-se discriminados mensalmente, no Anexo “DD – Discriminativo do Débito”;

- que foi lavrado Termo de Arrolamento de Bens e Direitos do sujeito passivo, previsto no art. 64 da Lei n.º 9.532 de 10/12/97, uma vez que a soma dos créditos tributários de responsabilidade do sujeito passivo se enquadrava nas condições previstas no art. 2º da Instrução Normativa RFB n.º 1.171, de 07/07/2011 na redação dada pela Instrução Normativa n.º 1.197, de 30/09/2011.

No item **“7.1 – Segurados Empregados contratados como Pessoas Jurídicas (Código de Levantamento: PJ)”** do Relatório Fiscal, se informa:

- que a TECTRAN contratou diversas pessoas físicas na forma de empresas (pessoas jurídicas), quando deveria registrá-las como seus empregados de acordo com a legislação pertinente;

- que, a TECTRAN incorreu em uma sistemática irregular de contratação de diversos empregados – profissionais de áreas ligadas à atividade fim da mesma, sendo que esta pactuação se deu por meio de Contratos de Prestação de Serviços celebrados com aqueles profissionais figurando como empresários (sócios das pessoas jurídicas);

- que a relação de emprego foi atestada mediante análise de elementos que identificaram os pressupostos de tal vínculo: prestação de serviço, pessoalidade,

remuneração, não-eventualidade e subordinação, na forma como preceitua a Lei n.º 8.212/91, em seu art. 12, inciso I, alínea “a”;

- que o conteúdo dos Contratos de Prestação de Serviço mostra-se semelhante e padronizado, obedecendo a um padrão pré-definido, sendo alterados apenas os dados da empresa contratada e o objeto dos contratos, chamando atenção a forma muito resumida como são construídos, e a existência, no conteúdo de alguns contratos, de cláusula de “Obrigações” onde só há previsão de deveres da contratada, inexistindo obrigações por parte da TECTRAN;

- que a não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade fim da empresa contratante, à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional, inerente àquela a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação;

- que os trabalhos executados pelos contratados se inserem no objetivo social da TECTRAN – engenharia de transporte e tráfego – mas não possuíam maiores especificações contratuais e seriam “individualizados caso a caso”;

- que a não eventualidade também se manifestava claramente nos prazos estipulados nos contratos (quase sempre muito longos) e nas previsões de prorrogação, consistindo em verdadeiro contrato de trabalho por prazo indeterminado;

- que, seguindo a análise dos contratos de prestação de serviço, a subordinação imposta aos contratados ficou transparente;

- que ficou demonstrado o poder diretivo da TECTRAN aos seus prestadores de serviços, quando se observa, no item 1.5 da “Cláusula Primeira – Do Objeto”, a obrigação dos trabalhos serem submetidos à direção da TECTRAN para análise;

- que a “Cláusula Quinta – Da Fiscalização”, dando poderes à autuada para fiscalizar e vistoriar a exata e pontual prestação dos serviços executados, quando lhe conviesse, também seria prova contundente da subordinação hierárquica;

- que era determinado pela TECTRAN, aos prestadores de serviços, atuar dentro dos padrões por ela definidos e, sempre que solicitado, prestar informações necessárias ao acompanhamento (supervisão) dos trabalhos, sendo que tal obrigação não deixava ao contratado qualquer possibilidade de autonomia na gestão dos serviços prestados, deixando claro quem estava no comando;

- que, examinando os contratos, se deparava, ainda, com outra situação típica da relação empregador-empregado: o resultado dos trabalhos realizados pelos contratados era de exclusiva propriedade da TECTRAN;

- que a pessoalidade na relação “TECTRAN – Prestador de Serviços” se comprovava na medida em que, após pesquisas nos sistemas informatizados da RFB atestou-se que nenhum dos prestadores de serviços possuía empregados registrados nas suas respectivas GFIP’s, se deduzindo disto que os serviços foram executados pessoalmente por seus responsáveis;

- que a personalidade na relação “TECTRAN – Prestador de Serviços” também se manifestava quando havia exigência no sentido de que o contratado não podia ceder ou transferir a terceiros os direitos e obrigações pactuados, sem o prévio consentimento da contratante;
- que se notou, também, por meio da análise do Razão contábil dos contratados, que as Notas Fiscais emitidas seguiam uma sequência numérica ininterrupta, indicando que a prestação de serviço se dava de forma exclusiva à TECTRAN;
- que a realidade encontrada pela fiscalização relativa ao contrato de trabalho deve prevalecer em relação à forma da contratação apresentada pela empresa, de acordo com o Regulamento da Previdência Social;
- que restou comprovado que a TECTRAN contratou trabalhadores mediante remuneração, para realização dos serviços permanentes da empresa, com atribuições estabelecidas em contratos de prestação de serviços que importam em personalidade e subordinação no exercício das atividades, além de exigir o comprometimento profissional da pessoa física e não da pessoa jurídica;
- que desconsiderar a personalidade jurídica, no presente caso, não significava desconstituir a pessoa jurídica, e sim, não reconhecê-la como tal no que diz respeito às contribuições previdenciárias, para que fossem tidos como salários de contribuição os pagamentos efetuados aos segurados empregados aqui alcançados.

No item **“7.2 – Pro Labore Indireto (Código de Levantamento: PL)”** do Relatório Fiscal, por sua vez, se informa:

- que a TECTRAN, efetuou, dentro do período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, pagamentos de remunerações complementares (Pro Labore) aos seus Sócios Administradores, sem o trânsito pelas folhas de pagamento, acobertados por Notas Fiscais de Prestação de Serviços de empresas de propriedade daqueles dirigentes;
- que a administração da empresa, segundo seu Contrato Social, é exercida conjuntamente pelos seus sócios – Eduardo Cândido Coelho – CPF 293.453.246-15 e Silvestre de Andrade Puty Filho – CPF 384.583.497-87;
- que, de acordo com as folhas de pagamento extraídas de arquivos digitais no formato do Manual de Arquivos Digitais – MANAD e de informações constantes em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP, os Sócios Administradores da autuada receberam pagamentos, a título de pro labore, no período desta ação fiscal;
- que, no curso da ação fiscalizadora, constatou-se que os citados Sócios Administradores, além do recebimento daquelas remunerações inerentes aos respectivos cargos, também percebiam “pro labore indireto”;
- que, a TECTRAN incorreu em uma sistemática irregular de pagamento de remuneração suplementar aos seus Sócios Administradores mediante a

contratação de empresas, cujo quadro societário era composto por eles mesmos, conforme demonstrado abaixo, tendo esta pactuação se dado por meio de Contratos de Prestação de Serviços celebrados entre as partes;

Empresa: Transitus Engenharia de Transportes Ltda. CNPJ: 03.878.408/0001-59	
Sócio	Participação societária
Eduardo Cândido Coelho	49,50%
Silvestre de Andrade Puty Filho	49,50%

Empresa: Tecgis – Sistemas de Informação e Engenharia Ltda. CNPJ: 03.140.496/0001-97	
Sócio	Participação societária
Eduardo Cândido Coelho	25,00%
Silvestre de Andrade Puty Filho	48,50%
Ligia Gesteira Coelho (considerada empregada da TECTRAN)	23,25%

Empresa: Modelle Logística e Engenharia Ltda. CNPJ: 09.719.777/0001-85	
Sócio	Participação societária
Eduardo Cândido Coelho	24,25%
Silvestre de Andrade Puty Filho	24,25%
Andre Augusto Cunha Libanio (considerado empregado da TECTRAN)	24,25%
Rodrigo Sírio Coelho (considerado empregado da TECTRAN)	21,25%

- que, analisando os Contratos de Prestação de Serviço, se evidenciam as situações que demonstram o ilícito tributário;

- que, no caso da Transitus Engenharia de Transportes e da Tecgis – Sistemas de Informação e Engenharia, não é formatado o objeto contratual da forma usualmente registrada nas relações mercantis, sendo que, na cláusula específica relacionada ao Objeto, existe a previsão, de forma genérica, de prestação de

serviços de acordo com o interesse da TECTRAN para o atendimento aos seus clientes e, deste modo, seriam individualizados caso a caso, e que, aliado a isto, se definia que as prestadoras de serviços possuíam a qualificação necessária “no âmbito que a ela seriam atribuíveis” além de estarem alinhadas com o objetivo social da TECTRAN;

- que, quanto à Modelle Logística e Engenharia Ltda., o objeto do contrato seria a engenharia de transporte e planejamento urbano, ou seja, também se identifica com os propósitos sociais da TECTRAN;

- que se evidenciava, então, que a prestação de serviços se alinhava às atividades da atuada;

- que, pesquisando as Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP das empresas contratadas, constatou-se que, em nenhum momento, houve informação da existência de empregados em seus quadros;

- que os serviços seriam prestados pelos Sócios Administradores da TECTRAN, e também, quando o caso, com o concurso de outros sócios que foram considerados verdadeiros empregados da atuada, como relatado no fato gerador específico (item 7.1);

- que os Sócios Administradores, proprietários das empresas mencionadas executariam, sem o concurso de empregados, serviços na mesma área de atuação da TECTRAN, sendo que as atividades exercidas, se não rigorosamente idênticas, se confundiam, deixando transparecer o objetivo da operação ilegítima;

- que, nos exercícios fiscais atingidos por esta auditoria fiscal, verificou-se, em relação às empresas em questão, que a totalidade de suas respectivas receitas declaradas equivaliam aos serviços prestados à TECTRAN, ou seja, prestaram serviços com exclusividade à atuada;

- que a realidade encontrada pela fiscalização relativa aos contratos celebrados deve prevalecer em relação à forma da contratação apresentada pela empresa;

- que restou comprovado que a TECTRAN remunerou seus Sócios Administradores, de forma indireta, mediante a criação de empresas e a emissão de Notas Fiscais com aquela finalidade;

- que desconsiderar a personalidade jurídica, no presente caso, não significava desconstituir a pessoa jurídica, e sim, não reconhecê-la como tal no que diz respeito às contribuições previdenciárias, para que fossem tidos como salários de contribuição os pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais aqui alcançados.

No item “**13 – DEBCAD: 51.060.824-8 (CFL 30)**” do Relatório Fiscal, constam as seguintes informações:

- que este AI foi lavrado por deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e

contribuintes individuais a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB;

- que o contribuinte remunerou pessoas físicas, consideradas como segurados empregados, e pagou complemento de pro labore a sócios administradores, na forma de Pessoas Jurídicas, sem elaborar as respectivas folhas de pagamento;

- que, nas planilhas “Anexo II A – Empregados Contratados como PJ – 2010”, “Anexo II B – Empregados Contratados como PJ – 2011”, “Anexo III A – Pro-Labore Indireto – 2010” e “Anexo III B – Pro-Labore Indireto – 2011” estão informados os empregados e contribuintes individuais não incluídos em folha de pagamento com os respectivos salários de contribuição, descontos de segurados empregados e competências;

- que não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99;

- que, de acordo com o disposto no art. 92 e 102 da Lei 8.212/91 e artigo 283, inciso I, alínea “a” do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, a multa aplicada corresponde a R\$ 1.925,81 (um mil, novecentos e vinte e cinco reais e oitenta e um centavos), tendo em vista a atualização determinada pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 13, de 09/01/2015 – DOU de 12/01/2015.

E, no item “**14 – DEBCAD: 51.060.825-6 (CFL 59)**” do Relatório Fiscal, por sua vez, constam as seguintes informações:

- que este AI foi lavrado por deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados empregados a seu serviço;

- que a empresa remunerou pessoas físicas, consideradas como segurados empregados, contratados na forma de Pessoas Jurídicas, sem efetuar o desconto da contribuição previdenciária devida pelos mesmos;

- que, nas planilhas “Anexo II A – Empregados Contratados como PJ – 2010”, “Anexo II B – Empregados Contratados como PJ – 2011”, estão informados os empregados com os respectivos salários de contribuição e os valores que deveriam ser descontados mensalmente;

- que não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99;

- que, de acordo com o disposto no art. 92 e 102 da Lei 8.212/91 e artigo 283, inciso I, alínea “g” do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, a multa aplicada corresponde a R\$ 1.925,81 (um mil, novecentos e vinte e cinco reais e oitenta e um centavos), tendo em vista a atualização determinada pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 13, de 09/01/2015 – DOU de 12/01/2015.

Constam, no presente processo digital, entre outros, os seguintes documentos relativos aos Autos de Infração: Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário

do Processo; capas dos Autos; DD – Discriminativo do Débito; FLD – Fundamentos Legais do Débito; IPC – Instruções para o Contribuinte; Relatório de Vínculos; Termo de Início de Procedimento Fiscal; Termos de Intimação Fiscal; TEPF – Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal; Recibo de arquivos entregues ao contribuinte.

Foram anexadas, aos autos, pela fiscalização, ainda, as seguintes planilhas:

(...)

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformado com as autuações em tela, das quais foi cientificado em 28/01/2015 (fls. 03, 13, 20, 28 e 29), o contribuinte apresentou, em 27/02/2015 (fl. 219), a impugnação de fls. 219 a 268, com documentos anexos às fls. 269 a 1.167 (cópias da 17ª Alteração de Contrato Social da TECTRAN, de 01/03/2013, de Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral da TECTRAN no CNPJ, de Procuração e Substabelecimento, de documentos de identificação dos subscritores da impugnação, dos Autos de Infração, de Recibo de arquivos entregues ao contribuinte, de Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, de Folhas de Pagamento da TECTRAN, de Declarações prestadas por sócios das pessoas jurídicas contratadas pela TECTRAN, da 4ª Alteração Contratual da Sociedade TECGIS, de 13/08/2010, da 4ª Alteração Contratual da Sociedade MODELLE, de 13/08/2010, da 5ª, 6ª e 7ª Alteração Contratual da Sociedade TRANSITUS, de 01/06/2008, 13/08/2010 e 08/11/2010, de folhas do Razão Analítico e de fichas da DIPJ, referentes a distribuição de lucros e rendimentos de dirigentes, e de recibos de pagamento de pró-labore da TECTRAN, TRANSITUS, TECGIS e MODELLE, de atestados técnicos concernentes às empresas TECTRAN, TRANSITUS, TECGIS e MODELLE), pugnando por sua tempestividade, fazendo um breve relato dos fatos, e deduzindo, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas.

#### **Dos Autos de Infração:**

Relata, aqui, a impugnante, se tratar de Autos de Infração lavrados pela Delegacia da Receita Federal de Belo Horizonte/MG para a constituição de suposto crédito tributário referente a contribuições previdenciárias da empresa, dos segurados e destinadas a terceiros, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor total de R\$ 2.000.639,75 (dois milhões, seiscentos e trinta e nove reais e setenta e cinco centavos), discriminando o crédito lançado em quadro.

Nota que a ação fiscal teve a finalidade de apurar as contribuições previdenciárias supostamente não recolhidas em época própria e não declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's).

Menciona que teriam sido os seguintes os fatos geradores apontados pelo Fisco: a) salários pagos a pessoas físicas, segurados empregados, contratados por ela na forma de pessoas jurídicas; e, b) remunerações adicionais pagas a contribuintes individuais, sócios administradores dela, mediante Notas Fiscais de Prestação de Serviços.

Entende, todavia, que os Autos de Infração não mereceriam prevalecer, pois seriam nulos, dada a fiscalização deficitária do assunto, e o lançamento fiscal seria improcedente, uma vez que inexistiria relação empregatícia entre ela e as contratadas, bem como não haveria que se falar no pagamento de pró-labore indireto aos sócios, e afirma que é o que se passaria a expor, em seguida.

**Do esborço fático envolvido na atuação:**

Esclarece, aqui, a impugnante, que seria sociedade que teria por objetivo social: (i) consultoria, assessoria e projetos de engenharia de transporte, arquitetura, urbanismo e meio ambiente; (ii) desenvolvimento de pesquisas técnicas e planos funcionais de transporte e tráfego; (iii) desenvolvimento de metodologias de treinamento e elaboração de recursos instrucionais dentro do objetivo social da empresa; (iv) supervisão de sistemas de transporte e tráfego; (v) estudos de viabilidade técnica e econômica de projetos; (vi) projetos de engenharia civil; (vii) prestação de serviços em implantação de sistema de informação; (viii) realização de levantamentos topográficos, geodésicos e cadastramentos; (ix) prestação de serviços de assessoria e consultoria técnica em geoprocessamento; (x) aplicação de sistemas de informação georreferenciados em análise espacial, estudos de mercado e logística.

Observa que atuaria no ramo de consultoria de engenharia de tráfego e de transporte, e que, para a consecução do seu objetivo social, necessitava praticar atividades que seriam bastante peculiares, sendo que a atuação nesse ramo implicava no domínio de outros setores do conhecimento, tais como engenharia civil, arquitetura, topografia, geoprocessamento, sistemas de informação etc.

Explica que, ante a complexidade das atividades exercidas, nesta seara, seria recorrente a subcontratação ou a contratação de outras empresas, a fim de que estas executassem parte da obra, lembrando que, no ramo da engenharia de tráfego e transporte, existiriam sociedades ou profissionais que teriam se especializado em atividades específicas.

Afirma que as sociedades contratadas por ela (e por muitas outras tomadoras de serviços) seriam renomadas no mercado por atuarem com excelência em assuntos que demandavam conhecimento técnico específico, e que seria comum que tais fossem sociedades de profissionais, nas quais os sócios, por contarem com grande reputação, atuavam em nome próprio, assumindo as responsabilidades típicas da profissão regulamentada.

Registra que seria demonstrado adiante que ela teria contratado, por exemplo, sociedades de profissionais compostas por renomados engenheiros ou arquitetos,

dentre outros, que jamais teriam sido seus funcionários e nem agido como tais, se tratando de verdadeiros empreendedores, que não manteriam relação trabalhista com ela ou com qualquer outro contratante.

Menciona que a necessidade de contratação de outras empresas também poderia ser provocada pela demanda excessiva em dado momento ou pela contratação de obra demasiadamente complexa, que imporia a busca por sociedades parceiras.

Assevera que esse cenário, por si só, nada teria de ilícito, que, desde que observadas as cláusulas contratuais pactuadas entre as partes, seria permitido às empresas de engenharia subcontratarem a execução de parte dos serviços, sem que isso caracterizasse qualquer tipo de simulação para o não cumprimento das obrigações trabalhistas ou previdenciárias.

Ressalta que os sócios dela, caracterizada como sociedade empresária, também seriam sócios de sociedades do tipo simples, não empresárias, compostas por profissionais da engenharia, sendo que estas sociedades uniprofissionais observariam as normas próprias do Conselho Regional de Engenharia e Agronomia de Minas Gerais (Crea-Minas), para o seu funcionamento e constituição, bem como a legislação municipal, para o recolhimento do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

Nota que, de forma semelhante, nada haveria de ilícito na constituição de sociedade empresária e na participação do quadro societário de sociedades simples, uma vez que as empresas em questão possuiriam objeto de atuação próprio e determinado, conforme seria explicado.

Sustenta que a sua boa-fé também poderia ser demonstrada por meio de sua extensa folha de pagamentos, na qual seriam mencionados os salários de profissionais diversos, considerados elevados em vários casos, tais como (i) gerentes; (ii) auxiliares; (iii) tecnólogos; (iv) analistas; (v) técnicos; (vi) coordenadores etc., destacando que esses empregados seriam remunerados conforme os valores determinados nas normas que regeriam as categorias, sendo recolhidas as contribuições previdenciárias incidentes.

Informa que contrataria sociedades prestadoras de serviços (quando necessário) e que, concomitantemente, possuiria diversos empregados, aos quais seriam aplicadas as leis trabalhistas e previdenciárias de regência, não se tratando de uma sociedade qualquer, que não possuiria funcionários em seus quadros, mas contrataria pessoas jurídicas para burlar o Fisco, no intuito de reduzir a carga tributária.

Segundo a empresa, a prevalecer o entendimento exarado nos Autos de Infração, não apenas ela seria vítima de grave injustiça fiscal, mas todo o mercado se sentiria prejudicado, uma vez que contratar uma pessoa jurídica para prestar determinado tipo de serviço (com autonomia e eventualidade) poderia ensejar um risco enorme de autuação, mitigando, assim, os negócios e as práticas comerciais entre as empresas.

Defende que a relação mantida entre ela e os prestadores contratados seria motivada pela necessidade de serviços mais especializados ou de auxílio em grandes demandas, sendo praxe no mercado da engenharia, e que, por isso, não haveria que se falar em qualquer relação empregatícia, hábil a justificar a exigência de contribuições previdenciárias, além daquelas já pagas por ela.

E finaliza, afirmando que, feitos esses comentários de ordem fática, passaria ao exame das razões de mérito que ensejariam a improcedência da autuação.

**Da alegação de nulidade do Auto de Infração – fiscalização deficitária e falta de motivo para o lançamento:**

Nota, aqui, a autuada, que as empresas contratadas por ela seriam prestadoras de serviços idôneas e reconhecidas no mercado, que atuariam com autonomia na condução de seus negócios, sendo constituídas por sócios de renome.

Para a impugnante, esses profissionais não poderiam ser considerados empregados dela, que não os teria contratado nos moldes de uma relação de trabalho.

Menciona que isso poderia ter sido constatado pelo Fisco, por meio de pesquisas simples no mercado ou na internet, telefonando para as empresas ou visitando suas sedes, a fim de investigar a existência ou não de vínculo empregatício com ela, mas que o Fiscal responsável teria se limitado a examinar alguns documentos disponibilizados por ela, presumindo, equivocadamente, a simulação dos contratos de prestação de serviços.

Informa, a título exemplificativo, que a empresa "SIPAVI Sinalização Viária LTDA.", seria reconhecida por prestar serviços de consultoria especializada em fiscalização, gerenciamento, supervisão e acompanhamento de obras e serviços de engenharia, e que a sociedade "Grillo e Werneck Projetos e Consultoria LTDA." teria renome na prestação de serviços de arquitetura, urbanismo e paisagismo, frisando que nenhum dos sócios das referidas empresas teria agido como empregado dela, sendo prestadores de serviços reconhecidos e contratados no mercado de engenharia e arquitetura.

E, nesse contexto, registra a completa falta de motivo para a autuação, tendo em vista que, se ela não se caracterizava como a empregadora de profissionais renomados, sócios de empresas consolidadas no mercado, não poderia constar como sujeito passivo dos Autos de Infração.

Observa, da análise do Relatório Fiscal, que a fiscalização teria examinado apenas os documentos solicitados e disponibilizados por ela, sem se ater à especificidade dos serviços contratados, aos atestados técnicos e tampouco sem realizar uma pesquisa de campo adequada.

Segundo ela, do art. 142 do CTN, se depreenderia que a Autoridade Administrativa só poderia constituir um crédito que, verdadeiramente, existisse,

sendo consequência lógica de fato gerador já ocorrido ou de descumprimento de obrigação acessória plenamente verificado, citando doutrina.

Explica que o lançamento tributário seria um ato administrativo formal que representaria a declaração da existência do fato tributário em sua completude (determinação da materialidade e do contribuinte ou responsável, da base tributável e cálculo do montante devido).

Salienta que, no presente caso, não se verificaria a existência de qualquer vínculo obrigacional entre o contribuinte e a Administração, eis que não teria ocorrido a infração apontada, de modo que o crédito tributário não seria devido, sendo que, por conseguinte, o lançamento efetuado pela autoridade estaria viciado por falta de motivação.

Assevera que, inexistindo a situação fática, o ato seria viciado e não preencheria o requisito de validade, o que prejudicaria a projeção de seus efeitos jurídicos.

Para ela, no caso em exame, o Auto de Infração estaria contaminado pela absoluta ausência de relação entre os motivos expostos no ato e a realidade dos fatos, o que, por via de consequência, provocaria a nulidade do ato administrativo.

E conclui que, dado que não existiria motivo para o presente lançamento, se deveria reconhecer a total nulidade dos Autos de Infração.

**Das razões apontadas para a improcedência dos Autos de Infração:**

**- Da alegação de regularidade na contratação de pessoas jurídicas para a prestação de serviços:**

Informa, aqui, a autuada que, segundo o Relatório Fiscal, ela teria contratado diversas pessoas físicas na forma de empresas, quando deveria tê-las registrado como seus empregados, nos termos da legislação trabalhista, e que, baseado nessa premissa, o Fisco teria concluído que ela teria incorrido em sistemática irregular de contratação de empregados, isto é, de profissionais que seriam ligados a sua atividade fim, sendo que, para isso, teriam sido firmados contratos de prestação de serviços com os profissionais, que figurariam como sócios das pessoas jurídicas.

Afirma que, diante desse cenário e do trabalho de fiscalização realizado, teria se atestado a suposta relação de emprego, identificando-se os pressupostos trabalhistas para tal vínculo: prestação de serviço, pessoalidade, remuneração, não-eventualidade e subordinação.

Sustenta, entretanto, que não procederiam as conclusões apresentadas no Relatório Fiscal, porque, conforme seria demonstrado em detalhes, os pressupostos da relação de emprego não estariam presentes nas contratações de serviços efetuadas por ela.

Nota que, na verdade, se tratariam de pessoas jurídicas, em muitos casos, sociedades de profissionais, cujos sócios possuiriam responsabilidade pessoal, e que eles não estavam subordinados a ela, pois seriam empreendedores, reconhecidos no mercado de trabalho, que conduziriam seus negócios com autonomia e independência, sendo que várias dessas empresas, inclusive, teriam sido constituídas muito antes dos supostos fatos geradores apontados pelo Fisco e já prestavam seus serviços a terceiros, quando contratadas por ela.

Explica que, ainda que ela quisesse contratar esses sócios (pessoas físicas) como seus empregados, tais não se submeteriam às condições da legislação trabalhista (jornada de trabalho determinada, salário fixo e etc), e lembra que tais empreendedores exerceriam as suas atividades por meio de pessoa jurídica, porque isso seria mais rentável, proporcionaria maior reconhecimento e garantiria autonomia na condução dos próprios negócios.

Para fins de comprovação, ela anexa aos autos algumas declarações, firmadas pelos sócios das prestadoras de serviços, atestando a inexistência de relação trabalhista.

Segundo ela, também não haveria que se falar em não-eventualidade, já que os prestadores de serviços teriam sido contratados para atuação em projetos específicos e temporários, o que caracterizaria a prestação de serviço ocasional, sendo que, tanto isso seria verdade, que os pagamentos efetuados não teriam sido constantes e nem condizentes com o salário de um profissional da área, tendo tais empresas recebido proporcionalmente mais pela prestação de serviços, do que receberiam se os seus sócios fossem empregados de uma sociedade qualquer.

Assevera, também, que não teria havido a regularidade dos pagamentos, que seria típica da relação trabalhista.

Destaca que esses aspectos teriam sido totalmente desconsiderados pelo Fisco, que teria se limitado à análise do instrumento dos contratos, não se atendo ao exame dos acordos celebrados entre as partes para a consecução de obras específicas em projetos determinados.

Registra que, de fato, não se ateu à melhor técnica jurídica para redigir os instrumentos contratuais, já que teria se valido de um modelo único, na forma de um contrato de adesão, mas afirma que, internamente, a má qualidade dos contratos poderia ser justificada pela confiança nas empresas contratadas, pois seus sócios demonstravam reputação e experiência, além de possuírem boa relação profissional com ela.

Menciona que, apesar disso, em respeito ao princípio da verdade material, a Fiscalização deveria ter analisado a realidade das relações existentes entre as partes, sendo que os acordos de vontade, na esfera cível, poderiam ser firmados com liberalidade entre as partes, inclusive por meio verbal, e que os contratos em

questão teriam sido bilaterais, onerosos, consensuais e, como regra, comutativos, sendo, inclusive, de caráter aleatório.

Destaca que os serviços contratados por ela teriam sido relativos a projetos e empreitadas específicas, concluídos nos termos pactuados entre as partes, mediante o pagamento de certa retribuição, se tratando de obrigações de resultado, não havendo qualquer espécie de vínculo empregatício entre os contratantes.

Afirma que, nos serviços em pauta, a obrigação teria sido de resultado, ou seja, o objeto da contratação seria certo e determinado, tendo as empresas contratadas se obrigado a desempenhar uma atividade eventual, de cunho material, físico ou intelectual, com independência técnica e sem subordinação hierárquica em benefício dela.

Para ela, portanto, não haveria que se falar em qualquer tipo de subordinação, dado que a responsabilidade dessas empresas seria de entregar o serviço dentro do prazo e nos moldes avençados contratualmente, sem deixar de lado o dever de segurança e solidez inerentes à empreitada.

E, no intuito de que esclarecer as relações mantidas com cada uma das empresas elencadas pelo Fisco, indica, em quadros, alguns detalhes sobre as contratadas, os serviços prestados, os projetos desenvolvidos e a remuneração pactuada.

- BBC Engenharia LTDA. (CNPJ: 07.827.022/0001-79): Sócios – Rodrigo Baeta Simões da Rocha, Fernanda Caldas Bergamaschine e Carlos Bergamaschine; Ano de constituição e início das atividades – 2006; Tipo de serviço prestado – Serviços de elaboração de Relatórios de Impacto na Circulação de pequeno porte; Motivo da contratação – Necessidade de subcontratação de parte de alguns projetos, pois a Tectran não dispunha do volume de profissionais com a qualificação necessária para desenvolver os serviços solicitados pelos clientes e não havia a possibilidade de se contratar no mercado profissional com este tipo de experiência; 2010 – Prestação de serviços em 5 (cinco) projetos; 2011 – Prestação de serviços em 6 (seis) projetos; Faturamento em 2010 e 2011 – os valores faturados são diferentes e não ocorreram em todos os meses dos anos, porque a Tectran apenas realizaria o pagamento vinculado ao produto ou à etapa desenvolvida pela prestadora de serviço;

- CMS Projetos LTDA. (CNPJ 11.509.491/0001-17): Sócios – Clarissa Malard Sales e Antonio Neto Sales; Ano de constituição e início das atividades – 2010; Tipo de serviço prestado – Serviços de geoprocessamento e cartografia digital; Motivo da contratação – Necessidade de ampliação da sua atuação no mercado, de obtenção de nova expertise, pois a Tectran não dispunha de profissionais com a qualificação necessária para desenvolver os serviços que eram solicitados pelos clientes; 2010 – Prestação de serviços em 3 (três) projetos; 2011 – Prestação de serviços em 4 (quatro) projetos; Faturamento em 2010 – os valores faturados em cada mês foram iguais, em função do acerto de pagamento em parcelas mensais, pelo conjunto de serviços contratados; Faturamento em 2011 – os valores

faturados a cada mês foram diferentes e não consecutivos, tendo em vista que Tectran só pagou os serviços prestados em função do desenvolvimento dos projetos contratados e do tempo da consultoria realizada em cada mês;

- CONSULT Engenharia LTDA. ME (CNPJ 07.256.813/0001-96): Sócios – Rodrigo Gonçalves Lima, Afonso Henrique Fraga de Souza e Ana Flávia Camilo da Silva; Ano de constituição e início das atividades – 2005; Tipo de serviço prestado – Serviços de elaboração de projetos básicos e executivos de terraplenagem, drenagem, pavimentação e infra-estrutura; Motivo da contratação – a Tectran não dispunha de profissionais com a qualificação necessária para desenvolver os serviços solicitados pelo cliente; 2010 – Prestação de serviços em 13 (treze) projetos; 2011 – Prestação de serviços em 2 (dois) projetos; Faturamento em 2010 e 2011 – os valores faturados a cada mês são diferentes, já que a Tectran apenas realizava o pagamento quando o produto ou etapa do trabalho realizado pela prestadora de serviço era entregue e aceito pelo cliente;

- Grillo e Werneck Projetos e Consultoria LTDA. (CNPJ 06.298.743/0001-76): Sócios – Flávio Campos Grillo e Ana Maria Azeredo Furquim Werneck; Ano de constituição e início das atividades – 2004; Tipo de serviço prestado – Serviços de arquitetura, urbanismo e paisagismo; Motivação da contratação – a Tectran não dispunha de profissionais com a qualificação necessária para desenvolver os serviços solicitados por clientes à época; 2010 – Prestação de serviços em 2 (dois) projetos; 2011 – Prestação de serviços em 1 (um) projeto; Faturamento em 2010 – os valores faturados a cada mês são diferentes, já que a Tectran apenas realizava o pagamento quando o produto ou etapa do trabalho realizado pela prestadora de serviço era entregue e aceito pelo cliente; Faturamento em 2011 – o valor faturado é único e a Tectran realizou o pagamento em função da medição real do serviço, o que ocorreu quando da entrega final e aceite do cliente;

- IMTRAFF Consultoria e Projetos de Engenharia LTDA. (CNPJ 08.103.958/0001-10): Sócios – Frederico Rodrigues e Valnice Aparecida de Jesus; Ano de constituição e início das atividades – 2006; Tipo de serviço prestado – Serviços de elaboração de Relatórios de Impacto na Circulação e Estudos de Tráfego, ambos de pequeno porte; Motivo da contratação – Necessidade de constituição de parceria para a realização de parte de alguns projetos, a fim de aumentar a capacidade da empresa de participar do mercado; 2010 – Prestação de serviços 18 (dezoito) projetos; 2011 – Prestação de serviços em 3 (três) projetos; Faturamento em 2010 e 2011 – os valores faturados a cada mês foram diferentes, já que a Tectran apenas realizava o pagamento quando o produto ou etapa do trabalho realizado pela prestadora de serviço era entregue e aceito pelo cliente;

- LOCALETT Consultoria e Engenharia LTDA. (CNPJ 07.387.118/0001-63): Sócios – Paulo Rogério da Silva Monteiro e Kleber dos Santos Menezes; Ano de constituição e início das atividades – 2005; Tipo de serviço prestado – Serviços de consultoria técnica em transporte; Motivo da contratação – a Tectran não dispunha de profissionais com a qualificação, nem experiência necessária para a

tarefa; 2010 – Prestação de serviços em 7 (sete) projetos; 2011 – Prestação de serviços em 3 (três) projetos; Faturamento em 2010 e 2011 – os valores faturados a cada mês são diferentes, eis que a Tectran apenas realizava o pagamento pelos serviços prestados em virtude de reuniões e serviços desenvolvidos nos distintos projetos;

- PARTNER Sistemas de Informação e Consultoria Ltda. (CNPJ 10.402.004/0001-50): Sócios – Charles Sírio Coelho, Francisco de Castro Pires Ferreira e Denise de Miranda e Silva Correia Coelho; Ano de constituição e início das atividades – 2008; Tipo de serviço prestado: Consultoria em estudos de demanda de transporte especializada em simulação computacional de redes de transporte e tráfego; Motivos da Contratação – a Tectran, em 2010, não dispunha de profissional com a qualificação necessária para realizar o serviço; 2010 – Prestação de serviços em 9 (nove) projetos; 2011 – Prestação de serviços em 3 (três) projetos; Faturamento em 2010 e 2011 – os valores faturados a cada mês foram diferentes, já que a Tectran apenas realizava o pagamento quando o produto ou etapa do trabalho realizado pela prestadora de serviço era entregue e aceito pelo cliente;

- PIB Engenharia LTDA. (CNPJ: 12.447.162/0001-51): Sócios – Leopoldo Falei Bicalho e Helena Retes Pimenta Bicalho; Ano de constituição e início das atividades – 2010; Tipo de serviço prestado – Serviço de fiscalização de obras; Motivos da contratação – a Tectran não dispunha de profissionais com a qualificação necessária para desenvolver os serviços solicitados pelo cliente; 2010 – Prestação de serviços em 1 (um) projeto; 2011 – Prestação de serviços em 1 (um) projeto; Faturamento em 2010 e 2011 – os valores faturados a cada mês foram diferentes, já que a Tectran apenas realizava o pagamento em função da medição real das obras e quando o produto ou etapa do trabalho realizado pela prestadora de serviço era entregue e aceito pelo cliente;

- RELIGIO Planejamento em Arquitetura e Engenharia LTDA. (CNPJ: 08.668.183/0001-20): Sócios – Leonardo Furquim Werneck e Renato Guimarães Ribeiro; Ano de constituição e início das atividades – 2007; Tipo de serviço prestado – Serviços de consultoria em urbanismo, planejamento e meio ambiente; Motivos da contratação – Necessidade de atuar em área não tradicional do mercado de transporte, de obter uma nova expertise para que a Tectran pudesse participar de contratações de serviços mais abrangentes / em 2010, a Tectran não dispunha da qualificação necessária para desenvolver os serviços solicitados; 2010 – Prestação de serviços em 2 (dois) projetos; 2011 – Prestação de serviços em 4 (quatro) projetos; Faturamento em 2010 e 2011 – os valores faturados a cada mês foram diferentes, pois a Tectran apenas pagava os serviços prestados em função da necessidade e do tempo da consultoria realizada em cada mês;

- SIPAVI Sinalização Viária LTDA. (CNPJ: 66.354.697/0001-07): Sócios – Helton Idsel Diniz Nascimento e João Paulo Simões Nascimento; Ano de constituição e início das atividades – 1991; Tipo de serviço prestado – Serviços de consultoria

especializada em fiscalização, gerenciamento, supervisão e acompanhamento de obras e serviços de engenharia; Motivos da contratação – a Tectran não dispunha de profissionais com a qualificação necessária para desenvolver os serviços solicitados pelo cliente; 2010 – Prestação de serviços em 1 (um) projeto; 2011 – Prestação de serviços em 1 (um) projeto; Faturamento em 2010– os valores faturados a cada mês foram diferentes, já que a Tectran apenas realizava o pagamento em função da medição real das obras e quando o produto ou etapa do trabalho realizado pela prestadora de serviço era entregue e aceito pelo cliente; Faturamento em 2011 – o valor faturado é único no ano, tendo sido concluída a participação da empresa no trabalho;

- STR Sistemas e Engenharia LTDA. (CNPJ: 09.281.688/0001-08): Sócios – Ramon Lacerda Marques e Sérgio Luiz Barros Sermenho; Ano de constituição e início das atividades – 2007; Tipo de serviço prestado – Serviços de desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis; Motivos da contratação – Necessidade de realizar a manutenção de softwares próprios desenvolvidos pelos sócios; 2010 – Prestação de serviços em 5 (cinco) projetos; Faturamento em 2010 – os valores faturados em cada mês foram distintos, em função do tempo dos serviços desenvolvidos em cada mês.

E conclui que não teriam ficado evidenciados os elementos da relação empregatícia, tratando-se de contratações lícitas e regidas pela esfera cível, não havendo, assim, que se falar na incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos às pessoas jurídicas discriminadas.

**- Da alegação de regularidade na contratação de sociedades de profissionais das quais os seus sócios também são titulares – inexistência de pró-labore indireto:**

Informa, aqui, a autuada, que, nos termos do Relatório Fiscal, ela teria efetuado pagamento de remunerações complementares (pró-labore) aos seus sócios administradores, sem o trânsito pelas folhas de pagamento, acobertados por Notas Fiscais de prestação de serviços de empresas de propriedade destes mesmos dirigentes.

Registra que o Fisco havia considerado que ela teria incorrido em sistemática irregular de pagamento de remuneração suplementar aos seus sócios, mediante a contratação de empresas, cujo quadro societário era composto por eles próprios.

Entende, todavia, que o Fisco teria se equivocado gravemente, uma vez que as referidas empresas seriam sociedades uniprofissionais, que observariam a legislação da engenharia para sua constituição, bem como do Município de Belo Horizonte para recolhimento do Imposto sobre Serviços, sendo que tais profissionais atuariam com responsabilidade pessoal pelos atos que praticassem no exercício de suas atividades.

Nota, do Relatório Fiscal, que teriam sido desconsideradas as participações de outros sócios, além dos titulares dela, no quadro societário das empresas em

questão, conforme os respectivos contratos sociais, e que essas sociedades possuiriam objeto de atuação distinto do seu, conforme se verificaria a seguir.

- Transitus Engenharia de Transportes LTDA.: Objeto – desenvolvimento de estudos de transporte regional e logística, relativos aos diferentes modos de transporte (rodoviário, ferroviário, hidroviário, aeroviário e dutoviário), tanto no âmbito do planejamento quanto da operação; Sócios – Eduardo Cândido Coelho, Silvestre de Andrade Puty Filho, Juliana Gesteira Coelho e Gustavo Riente de Andrade;

- Tecgis – Sistemas de Informação e Engenharia LTDA.: Objeto – desenvolvimento de estudos de tráfego e elaboração de projetos de infra-estrutura e sinalização, com foco na otimização da qualidade de sistemas de transporte e trânsito e promoção da mobilidade de pessoas e cargas em centros urbanos; Sócios – Eduardo Cândido Coelho, Silvestre de Andrade Puty Filho e Lígia Gesteira Coelho;

- Modelle Logística e Engenharia LTDA.: Objeto – desenvolvimento de estudos de micrologística e modelagem de sistemas; Pioneira no Brasil na utilização de softwares de microssimulação de tráfego e pedestres; Sócios – Eduardo Cândido Coelho, Silvestre de Andrade Puty Filho, André Augusto Cunha Libanio, Rodrigo Sírío Coelho e Lucas Lage Miranda.

Frisa que as empresas Transitus, Tecgis e Modelle seriam sociedades compostas por outros profissionais, além dos sócios dela, que atuariam em nichos diferentes do complexo ramo da engenharia de tráfego e de transporte.

Explica que seria nesse sentido que teria necessidade de contratar as referidas sociedades para a prestação de serviços, que não diriam respeito ao seu ramo de atuação específico ou quando houvesse excesso de demanda.

Observa, ainda, que outro aspecto a ser destacado diria respeito à forma de remuneração.

Relata que pagaria pró-labore aos seus sócios e distribuiria lucros, na forma da legislação pertinente, e que as demais sociedades (Transitus, Tecgis e Modelle) também pagariam pró-labore aos sócios e distribuiriam lucros de forma proporcional à prestação de serviços de cada sócio, nos moldes das sociedades de profissionais típicas.

Destaca que nem todo lucro seria distribuído nas referidas sociedades, que manteriam reservas de lucros, conforme documentos fiscais e contábeis anexos, e que, portanto, os valores brutos, recebidos dela, não teriam sido integralmente utilizados na remuneração dos sócios das empresas Transitus, Tecgis e Modelle.

Lembra que as referidas sociedades teriam arcado com os tributos incidentes, apurado o lucro e distribuído uma parte aos sócios, os quais também teriam auferido pró-labore.

Segundo ela, na hipótese de que as contribuições previdenciárias fossem devidas, o Fisco não poderia ter considerado, como base de cálculo, o valor bruto da

prestação de serviços, sem deduzir os pagamentos de pró-labore (já tributados) e as reservas de lucros, que não constituíram remuneração.

Salienta que a participação dos seus sócios no quadro societário de sociedades de profissionais nada teria de ilícito, se tratando de uma necessidade de mercado.

Afirma que o Eduardo e o Silvestre teriam se associado a outros profissionais da área para a prestação de serviços mais específicos do que aqueles realizados por ela.

Menciona que, caso ela não tivesse contratado as mencionadas sociedades (Transitus, Tecgis e Modelle) e tivesse condições de prestar esses serviços por meio do seu quadro de funcionários, por óbvio, a sociedade teria mais lucro e, por conseguinte, os sócios teriam recebido distribuições maiores.

Sustenta que não haveria qualquer tipo de simulação para evitar o pagamento de contribuições previdenciárias, sendo que, para ela, pelo contrário, haveria dupla tributação das receitas auferidas, já que ela receberia os valores de seus clientes, tributaria e subcontrataria parte da obra a outras sociedades, que também submeteriam à tributação as importâncias recebidas.

**- Da alegação de inexistência dos requisitos necessários para configurar a relação empregatícia:**

Ressalta, aqui, a empresa, inicialmente, que a relação de emprego seria uma modalidade de relação jurídica e possuiria natureza contratual em razão de ser gerada pelo contrato de trabalho, e afirma que o art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) definiria os elementos legais caracterizadores do vínculo de labor.

Segundo ela, em decorrência da legislação supra, se poderia afirmar que seriam necessários quatro requisitos para que fosse configurada a relação de emprego ou o vínculo empregatício, quais sejam: a) pessoalidade; b) não-eventualidade; c) onerosidade; e d) subordinação jurídica.

Destaca, então, que, tal qual no ramo do Direito do Trabalho, o Direito Previdenciário também aplicaria o Princípio da Primazia da Realidade sobre a Forma, o que significaria que, havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e as verificadas em sua execução, prevaleceria a realidade dos fatos, ou seja, havendo discordância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em assentamentos públicos, documentos ou acordos, prevaleceria a realidade dos fatos, de modo que o que contaria não seria a qualificação contratual, mas a natureza das funções exercidas em concreto.

Em seguida, alega que não haveria relação de emprego entre as partes (ela e sociedades contratadas), eis que não estariam presentes os requisitos acima elencados.

Nota que o requisito da pessoalidade significaria que um dos sujeitos da relação – no caso, o empregado – teria o dever jurídico de prestar serviços em favor de outrem pessoalmente. Explica que o pressuposto em questão exigiria que o empregado executasse suas atividades pessoalmente, sem se fazer substituir, sendo possível concluir, assim, que o empregado seria sempre pessoa física.

Segundo a autuada, não haveria que se falar na existência de pessoalidade, quando os serviços de engenharia, contratados por ela, teriam sido exercidos por sociedades renomadas, cujos sócios seriam profissionais reconhecidos.

Registra que a legislação trabalhista também determinaria que o serviço prestado tivesse natureza não eventual, de modo que a atividade contratada fosse necessária à atividade normal do empregador, devendo haver, na verdade, uma continuidade regular do trabalho prestado, sendo que o empregado colocaria sua força de trabalho à disposição do empregador de modo contínuo.

Lembra que seria necessário que o trabalho prestado tivesse caráter de permanência, mesmo que fosse por um curto período de tempo determinado, não sendo um trabalho esporádico (eventual).

Afirma que, no caso dos autos, teria restado evidenciado que as sociedades teriam sido contratadas para a consecução de projetos específicos em determinado período de tempo.

Para ela, em sendo assim, a contratação de pessoa jurídica, e não da pessoa física do sócio (que, inclusive, prestariam serviços para outros contratantes), não poderia caracterizar a permanência, no sentido trabalhista, para fins tributários.

Assevera, ademais, que a legislação não vedaria a prestação dessa espécie de serviços por pessoa jurídica.

Quanto ao requisito da onerosidade, informa que diria respeito à necessidade de que houvesse um salário como contraprestação devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado em virtude do contrato de trabalho, sendo que a remuneração (ou salário) poderia ser paga em dinheiro ou “in natura” (alimentação, habitação, dentre outros).

Destaca o modo pelo qual a questão da onerosidade se revelaria primordial para distinção entre segurados contribuintes individuais e segurados empregados: os primeiros, em razão da eventualidade e quantificação dos serviços por ele prestados ao contratante, costumam auferir remuneração variada, dimensionada em função da tarefa executada ao tomador, nas condições de contorno delimitadas pelo tempo e espaço da execução; já o segurado empregado, por sua vez, em função da não eventualidade de seu labor, tem a sua remuneração estabelecida em contrato de trabalho, assinalada em sua Carteira Funcional, auferindo, em regra, sempre uma quantia fixa, nas mesmas datas e mediante depósito bancário, sabendo de antemão o quanto irá receber e quando.

Menciona que, no caso, as contratadas auferiram remuneração variada, que se determinou em função dos serviços prestados e tecnicamente medidos, e que os valores auferidos pelas contratadas foram elevados, se comparados ao salário dos profissionais da área, demonstrando a robustez dos serviços prestados.

Segundo ela, dessa forma, considerando que não teria havido pagamento de salário, em quantia fixa e data determinada, dela para as sociedades contratadas, não se verificaria o preenchimento do requisito onerosidade.

Informa, por fim, que, para que fosse configurada a relação de emprego, deveria existir a subordinação jurídica na prestação de serviços ao empregador.

Observa que a subordinação deveria ser averiguada em seu aspecto jurídico, não apenas no hierárquico.

Afirma que a subordinação jurídica existiria quando a pessoa física contratada sujeitasse o exercício de suas atividades laborais à vontade do contratante, em contrapartida à remuneração paga por este àquela.

Para a impugnante, irradiaria de maneira nítida da subordinação jurídica a identificação de quem manda e de quem obedece; de quem remunera e de quem é remunerado, de quem determina o que fazer, como, quando e quanto e de quem executa o serviço de acordo com o parametrizado.

Nota que seria possível identificar, no conceito de subordinação jurídica, dois lados distintos: (i) o primeiro deles estaria na faculdade do contratante de utilizar-se da força de trabalho do contratado pessoa física como um dos fatores da produção, sempre no interesse do empreendimento, cujos riscos teria assumido; (ii) o segundo estaria na obrigação do empregado de sujeitar a execução do seu serviço à direção do empregador, no poder de ordenar o que fazer e como fazê-lo, dentro dos fins a que este se propõe a alcançar.

Salienta que, na presente situação, de modo algum, se verificaria uma relação de subordinação entre ela e as contratadas, as quais, na verdade, prestariam os serviços previamente pactuados, não havendo, na prática, uma relação entre empregado e empregador, mas, sim, verdadeira parceira entre sociedades que atuam no mercado, sendo que os profissionais das empresas contratadas não estavam sujeito a regras, horários e funções próprias dela.

Para corroborar esse entendimento, cita alguns julgados do Tribunal Superior do Trabalho (TST), que demonstrariam a necessidade de que fossem atendidos os requisitos acima para caracterização da relação de emprego.

Ressalta que, constatada a inexistência de relação de emprego entre ela e as contratadas, também não haveria que se falar na incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de prestação de serviços.

Faz menção, então, ao artigo 12, incisos I e V da Lei n.º 8.212, que trata dos segurados empregados e contribuintes individuais.

Lembra que, de forma semelhante, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) teria posicionamento no sentido de que, ausente o vínculo empregatício, não seriam devidas contribuições previdenciárias, reproduzindo a ementa de alguns julgados.

Reitera que os profissionais das contratadas não prestariam serviços a ela em caráter não eventual, com subordinação, mediante remuneração fixa, motivo pelo qual não poderiam ser enquadrados como empregados.

Segundo a impugnante, não havendo relação de emprego, tampouco contribuições devidas por contratação de contribuinte individual, a autuação mereceria ser julgada improcedente.

E finaliza, afirmando que a cobrança de contribuições previdenciárias, em virtude da relação laboral, exigiria o preenchimento dos requisitos postos na legislação trabalhista, de modo que, não preenchidas estas exigências ou não caracterizado o vínculo empregatício, o Fisco não teria fundamento para exigir contribuições previdenciárias.

**- Da alegação de ofensa aos princípios da verdade material e da razoabilidade:**

Menciona, aqui, a impugnante, novamente, que não haveria relação empregatícia entre ela e as contratadas, motivo pelo qual não seriam devidas contribuições previdenciárias sobre os valores pagos às pessoas jurídicas, sendo indevida a cobrança do presente crédito promovida pelo Fisco em face dela.

Registra que a Administração Pública deveria perquirir a verdade material envolta no presente caso, o que incluiria verificar a relação estabelecida entre as partes contratantes, e afirma que, por conseguinte, a autuação não poderia prevalecer, já que os fatos e documentos trazidos aos autos deveriam ser analisados e revisados pela Autoridade Administrativa em atenção ao princípio da verdade material, corolário do processo administrativo.

Observa que, no âmbito do processo administrativo, ao contrário do que ocorre no processo judicial, se buscaria a verdade real em contraste com a verdade formal.

Para ela, enquanto nos processos judiciais, o juiz deveria cingir-se às provas indicadas no devido tempo pelas partes, o que se buscaria, no processo administrativo, seria a verdade substancial para que o controle administrativo pudesse ocorrer efetivamente, corrigindo eventuais erros que lesionassem direitos do contribuinte, devendo, assim, o julgador sempre buscar aferir a realidade dos fatos, investigando todos os elementos que pudessem influir no seu convencimento.

Sustenta que se afiguraria nula toda e qualquer decisão da esfera administrativa que deixasse de apreciar demonstrativos documentais relacionados à matéria em discussão, apresentados pelo contribuinte, por ferir o princípio da verdade

material, já que seria dever da Autoridade Administrativa atentar para todas as provas e fatos de que tivesse conhecimento, e cita doutrina.

Diante disso, conclui que a Autoridade Julgadora não poderia se furtar à análise dos elementos apresentados por ela para formar a sua convicção, sob pena de proferir decisão em desconpasso com a melhor solução aplicável ao caso.

Nota que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), ao analisar hipótese semelhante, já teria se pronunciado no sentido da observância do princípio da verdade material como forma de garantir máxima legitimidade às decisões administrativas.

Afirma que, se evidenciada a inexistência de relação laboral entre ela e as contratadas, imperioso seria o cancelamento destes Autos de Infração, nos quais se teria utilizado da aparência dos fatos, mas não da realidade das relações constituídas entre as partes contratantes.

Segundo ela, diante do exposto, deveria ser declarada a improcedência do Auto de Infração por ofensa à verdade material, que nortearia o processo administrativo, pois se verificaria, dos documentos acostados aos autos, que não haveria vínculo empregatício, de modo que o crédito previdenciário seria indevido.

Entende, ademais, que o Auto de Infração lavrado pelo Fisco poderia ser taxado de irrazoável, pois não haveria bom senso em pretender que ela recolhesse contribuições previdenciárias sobre o preço pago a título de prestação de serviços, e também não seria razoável instaurar nos contribuintes o temor de se contratar pessoas jurídicas para prestar serviços.

Informa que o princípio da razoabilidade conferiria limites à discricionariedade do Administrador na avaliação dos motivos para a consecução do ato administrativo, exigindo que eles sejam adequados, compatíveis e proporcionais, além de que atendam à sua finalidade pública específica.

Extrai de ensinamentos da doutrina que, nas situações em que a decisão da Administração Pública é inadequada para alcançar a finalidade da norma, ela (a administração) terá exorbitado dos limites da discricionariedade.

E, dessa forma, no presente caso, conclui que o Auto de Infração também está maculado por ensejar violação à razoabilidade, que deve fundar os atos administrativos, tendo sido ela atuada por haver deixado de recolher contribuições previdenciárias relativas a preço pago pela prestação de serviços contratados de pessoas jurídicas.

#### **Dos pedidos:**

Diante do exposto, pede a impugnante seja reconhecida:

- (a) a nulidade dos Autos de Infração, ante a fiscalização deficitária,

- (b) a improcedência do lançamento fiscal, ante a inexistência de vínculo empregatício, entre ela e as pessoas jurídicas contratadas, bem como pela inexistência de pagamento de pró-labore indireto.

Protesta, por fim, pela produção de todos os meios de provas admitidos em direito, inclusive pericial, documental e depoimento pessoal dos envolvidos.

#### **DA PRIMEIRA MANIFESTAÇÃO RELATIVA AO TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS**

Em 25/03/2015, a autuada apresentou o instrumento de fls. 1.168 a 1.169, com documentos anexos às fls. 1.170 a 1.180, por meio do qual expõe e requer o que segue.

Menciona que, em 28/01/2015, teve diversos bens arrolados pela Receita Federal do Brasil, dentre eles, o veículo automóvel Volkswagen – Gol 1.6 Power, cor prata, placa HEA 0512, avaliado no momento do arrolamento em R\$ 19.047,00.

Informa, no entanto, que, em 31/03/2010, o veículo em questão tinha sido furtado, razão pela qual houve a transferência do automóvel para a Cia. de Seguros Minas Brasil, em 14/04/2010.

Afirma que, para comprovar o alegado, anexava o Boletim de Ocorrência que registrou este furto, a cópia da autorização para transferência de veículo emitida pelo Detran, o formulário para recebimento de indenização por roubo/furto, dentre outros documentos hábeis a atestar que, na data do arrolamento, o veículo já não fazia parte dos bens de propriedade dela.

E conclui que, tendo em vista que o referido veículo tinha sido furtado e transferido para a seguradora em 2010, não poderia ter sido arrolado pela Receita Federal do Brasil em 2015.

Requer, então, a retificação do Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, a fim de que o automóvel Gol 1.6 Power de placa HEA 0512 seja retirado do rol dos bens arrolados para garantia dos supostos débitos tributários em questão, relativos ao processo administrativo n.º 15504.720233/2015-13.

#### **DA SEGUNDA MANIFESTAÇÃO RELATIVA AO TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS**

Em 02/06/2015, a autuada apresentou o instrumento de fls. 1.222 a 1.223, com documentos anexos às fls. 1.224 a 1.360, por meio do qual expõe e requer o que segue.

Menciona que, conforme Termo de Arrolamento de Bens e Direitos anexado aos autos, em 28/01/2015, teve diversos bens arrolados pela Receita Federal do Brasil.

Explica, em seguida, que, em cumprimento ao disposto no art. 7º da Instrução Normativa RFB n.º 1.171/2011, viria informar que, em 30/06/2015, teria sido protocolada, na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, a Cisão Parcial

seguida de Incorporação de Acervo Cindido da Tectran, de modo que os bens abaixo listados, arrolados pela RFB para garantia dos débitos objeto do presente processo administrativo, teriam sido transferidos para as empresas COGES – PARTICIPAÇÕES LTDA. e RIENTE DE ANDRADE PARTICIPAÇÕES LTDA.:

- (i) imóvel constituído pela fração ideal de 0,0470, que corresponde à sala 801 do Edifício Bergamo, à Rua Pirapetinga n.º 322, do terreno formado pelos lotes 22 e 23-A, do quarteirão 21, da 1ª zona suburbana, com área, limites e confrontações de acordo com a planta, registrado sob a matrícula n.º 15.197, do Livro 2, do Cartório do 2º Ofício de Registro de Imóveis de Belo Horizonte/MG, no valor de R\$ 104.316,06;

- (ii) imóvel constituído pela vaga de n.º 11, na garagem do Edifício Bergamo, à Rua Pirapetinga n.º 322, e respectiva fração ideal de 0,0061 dos lotes 22 e 23-A, do quarteirão 21, da 1ª zona suburbana, com área, limites e confrontações de acordo com a planta, registrado sob a matrícula n.º R-2-588, do Livro 2, do Cartório do 2º Ofício de Registro de Imóveis de Belo Horizonte/MG, no valor de R\$ 1.823,34;

- (iii) imóvel constituído pela fração ideal de 0,0187, que corresponde à sala 302 do Edifício Bergamo, à Rua Pirapetinga n.º 322, do terreno formado pelos lotes 22 e 23-A, do quarteirão 21, da 1ª zona suburbana, com área, limites e confrontações de acordo com a planta, registrado sob a matrícula n.º 16.041, do Livro 2, do Cartório do 2º Ofício de Registro de Imóveis de Belo Horizonte/MG, no valor de R\$ 26.255,30;

- (iv) imóvel constituído pela vaga de n.º 02, na garagem do Edifício Bergamo, à Rua Pirapetinga n.º 322, e respectiva fração ideal de 1/25 da fração de 0,1511 dos lotes 22 e 23-A, do quarteirão 21, da 1ª zona suburbana, com área, limites e confrontações de acordo com a planta, registrado sob a matrícula n.º 16.040, do Livro 2, do Cartório do 2º Ofício de Registro de Imóveis de Belo Horizonte/MG, no valor de R\$ 5.837,85;

- (v) imóvel constituído pela fração ideal de 0,0061 do terreno formado pelos lotes 22 e 23-A, do quarteirão 21, da 1ª zona suburbana, que corresponde à vaga de garagem n.º 15, do Edifício Bergamo, sito à Rua Pirapetinga n.º 322, com área, limites e confrontações de acordo com a planta, registrado sob a matrícula n.º 21.642, do Livro 2, do Cartório do 2º Ofício de Registro de Imóveis de Belo Horizonte/MG, no valor de R\$ 1.600,01.

A impugnação foi julgada improcedente e o crédito tributário mantido pelo Acórdão 16-72.294 da 12ª Turma da DRJ em São Paulo/SP (fls. 1363 a 1419), no qual, em síntese, a instância de piso corrobora as razões discorridas pela autoridade lançadora no relatório fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011 Ementa:

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.**

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

**AUTOS DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.**

Os Autos de Infração (AI's) encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da lei.

Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma que prevê a tributação ou a aplicação de penalidade, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

**DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PARA FINS TRIBUTÁRIOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.**

A autoridade administrativa possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo tal poder da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.

**CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. POSSIBILIDADE.**

Pelo princípio da primazia da realidade, que demonstra que os fatos relativos à prestação de serviço devem prevalecer em relação à forma de contratação, presentes os requisitos de pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, detém o fisco o poder-dever de proceder à caracterização de segurado empregado para fins previdenciários.

Constatada a presença de todos os requisitos legais caracterizadores do segurado empregado, incumbe à fiscalização efetuar o lançamento das contribuições devidas pela empresa e pelo segurado nesta qualidade, ainda que o contrato formal de prestação de serviços tenha sido realizado como pessoa jurídica.

**PAGAMENTOS A PESSOAS JURÍDICAS CONSTITUÍDAS POR SÓCIOS DA AUTUADA. CARACTERIZAÇÃO DE PRÓ-LABORE INDIRETO.**

Pagamentos realizados a pessoas jurídicas constituídas por sócios da autuada, por prestação de serviços alinhados à atividade-fim desta última, configuram pró-labore indireto.

O pró-labore corresponde à retribuição recebida pelos sócios das sociedades por cotas de responsabilidade limitada em decorrência do trabalho realizado para a empresa, integrando o salário-de-contribuição destes segurados contribuintes individuais.

#### PRODUÇÃO DE PROVAS.

A apresentação de provas, pelo contribuinte, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

É considerado não formulado o pedido de perícia que deixe de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16 do Decreto n.º 70.235/72.

Deve ser afastado o pedido de tomada de depoimento pessoal ou oitiva de testemunhas, por não haver, no rito do Decreto n.º 70.235/72, previsão para esse tipo de instrução.

#### TERMO DE ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS.

O arrolamento de bens e direitos quando da constituição do crédito tributário encontra-se expressamente previsto na legislação.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ's) são incompetentes para se manifestar a respeito de controvérsias relacionadas ao Termo de Arrolamento de Bens e Direitos.

#### Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O Contribuinte tomou ciência do resultado do julgamento em 10/05/2016, conforme Aviso de Recebimento – AR à folha 1438. Em 08/06/2016 foi apresentado Recurso Voluntário ao CARF por meio do qual o recorrente, na essência, repisa seus argumentos de defesa já anteriormente trazidos na impugnação.

É o Relatório

## VOTO

Conselheira **Sheila Aires Cartaxo Gomes** - Relatora

### Conhecimento

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, contudo, conheço dele apenas parcialmente.

A contribuinte faz juntar aos autos, posteriormente ao recurso, requerimento endereçado ao CARF de substituição de bem arrolado no processo pela Fiscalização (fl. 1503).

Cabe aqui esclarecer que questões relacionadas a arrolamento de bens fogem à competência do CARF e devem ser tratadas diretamente junto à Receita Federal.

Súmula CARF nº 109

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Ante ao exposto, conheço parcialmente do recurso, pois deixo de conhecer das alegações relacionadas ao arrolamento de bens.

### **Preliminares**

#### **Da alegação de nulidade do Auto de Infração – fiscalização deficitária e falta de motivo para o lançamento**

O lançamento tributário nos termos do art. 142 do CTN, como ato administrativo decorrente de uma atividade vinculada da administração fiscal, deve se pautar pela estrita observância da legislação de regência, e tem por objetivo verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, bem como demonstrar o cálculo do montante de tributo devido, identificando o sujeito passivo e aplicando a penalidade quando cabível. Os artigos 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72 também apresentam os requisitos necessários do Auto de Infração.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)

Não identifico nos autos quaisquer atos ou termos lavrados por pessoa incompetente ou despacho ou decisão proferidos por autoridade incompetente (art. 59, I), nem despachos ou decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, II).

Também não verifico cerceamento de defesa, pois o Auto de Infração foi lavrado em obediência ao princípio da estrita legalidade, expondo com objetividade e clareza a origem do lançamento de crédito, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo a todos os dispositivos normativos sobre a matéria, permitindo assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

Portanto, o conjunto de relatórios e demonstrativos que compõem o Auto de Infração contém as informações necessárias para elucidar o crédito, o que deu à recorrente todos os dados necessários para rebater contrariamente os fatos apurados.

Ademais, o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, disposto no inciso LV do art. 5º, da Constituição Federal de 1988, tem por finalidade possibilitar aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, em hipótese alguma, pode ser acusada de negar ao contribuinte o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Cabe destacar, ainda, que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o

lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse sentido, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Cito abaixo, excertos do voto condutor do acórdão recorrido em que se enfrenta a questão, os quais endosso:

Não merece acolhida, aqui, a alegação da impugnante no sentido da nulidade dos Autos de Infração (AI's) que integram este processo, por suposta inexistência de motivo para os lançamentos.

Inicialmente, cumpre ressaltar, no caso, que os lançamentos realizados, pela fiscalização, por meio dos AI's em tela, possuem os elementos essenciais para se reputarem válidos.

No que diz respeito aos AI's por descumprimento de obrigação principal, cabe observar que houve a identificação do sujeito passivo e a discriminação clara e precisa dos fatos geradores da obrigação, com a determinação da matéria tributável (remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais), bem como da natureza das contribuições devidas (contribuições previdenciárias e de terceiros), do seu montante (valores das rubricas por levantamento e competência) e do período a que se referem (01/2010 a 12/2011), conforme se pode verificar nos AI's n.º 51.060.821-3, 51.060.822-1 e 51.060.823-0 e seus anexos, estando os critérios de apuração especificados no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, e nas planilhas anexas, de fls. 76 a 106.

No que tange aos AI's por descumprimento de obrigação acessória, por sua vez, é de se mencionar que houve a discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada ("Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social..."; "Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados... a seu

serviço...”), e a indicação do dispositivo legal infringido, da penalidade aplicada e dos critérios de gradação, e do local, dia e hora da lavratura dos Al’s, conforme se pode verificar nas capas do Al’s n.º 51.060.824-8 (CFL 30) e 51.060.825-6 (CFL 59), às fls. 28 a 29, e no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75.

Cabe destacar que os atos administrativos consubstanciados nos Autos de Infração que integram o presente processo possuem motivo legal, tendo sido praticados em conformidade ao legalmente estipulado, e estando os seus fundamentos legais discriminados no anexo “FLD – Fundamentos Legais do Débito”, no Relatório Fiscal, e na capa dos Al’s, bem como motivo de fato, tendo havido, pela fiscalização, a verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento do ato, e estando as contribuições, as multas e os fatos imponíveis discriminados no anexo “DD – Discriminativo do Débito”, e no Relatório Fiscal e planilhas anexas.

Tais documentos, que foram entregues ao contribuinte, ao indicarem as bases de cálculo apuradas, as alíquotas aplicadas e as contribuições exigidas por competência, com a especificação dos documentos em que tiveram origem e dos critérios utilizados para sua apuração, bem como os dispositivos legais aplicados, pela fiscalização, nos lançamentos em tela, propiciaram o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo.

Cumprir registrar, ainda, que, como se pode verificar no Relatório Fiscal, na capa e no anexo DD – Discriminativo do Débito dos Al’s em tela, foram lançadas, por meio destes, contribuições previdenciárias e de terceiros não recolhidas e não declaradas em GFIP, e multa por descumprimento de obrigação acessória, ocorrendo, assim, a subsunção dos fatos às normas que prevêm as autuações, e o seu enquadramento como sujeito passivo das mesmas, no caso, quais sejam aquelas mencionadas no Relatório Fiscal e aquelas relacionadas no anexo “FLD – Fundamentos Legais do Débito” dos Al’s que integram o processo em questão, sendo algumas delas a seguir transcritas.

*Lei 8.212, de 24/07/1991:*

(...)

*Lei 11.457, de 16/03/2007:*

(...)

E é de se salientar que, ao constatar que as situações fáticas observadas – fatos descritos no Relatório Fiscal – se amoldam à norma que prevê a tributação ou a aplicação de penalidade, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN).

(...)

Cabe informar, ainda, que, para a constatação dos fatos geradores, foram examinados, pela fiscalização, no caso em tela, os documentos a seguir discriminados, de acordo com o Relatório Fiscal:

(...)

É de se notar, também, que, ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 333, inciso II do antigo Código de Processo Civil (Lei n.º 5.869, de 11/01/1973).

(...)

Ressalte-se, por fim, que os Autos de Infração em tela, cuja finalidade foi constituir o crédito tributário motivado pela falta de recolhimento de contribuições previdenciárias e de terceiros, não declaradas em GFIP, e por descumprimento de obrigações acessórias, foram lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, e formulados de modo que a empresa tivesse pleno conhecimento de seu conteúdo, para que pudesse exercer seu direito à ampla defesa, tendo a fiscalização demonstrado de forma clara e objetiva a origem e os motivos da lavratura, descrevendo os documentos utilizados, e tendo sido observados, no caso, todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal, como o da legalidade, apresentando os pressupostos de liquidez e certeza, cabendo observar, ainda, que eles foram regularmente cientificados ao sujeito passivo, tendo-lhe sido concedido prazo para que apresentasse impugnação, não havendo razão, assim, para nulidade das autuações.

Em razão de todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas.

### **Mérito**

Em brevíssima retomada do acima já relatado, a TECTRAN – Técnicos em Transporte Ltda. teria contratado diversas pessoas físicas na forma de empresas (pessoas jurídicas), quando deveria registrá-las como seus empregados de acordo com a legislação pertinente e, ainda, efetuou, dentro do período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, pagamentos de remunerações complementares (Pro Labore) aos seus Sócios Administradores, sem o trânsito pelas folhas de pagamento, acobertados por Notas Fiscais de Prestação de Serviços de empresas de propriedade daqueles dirigentes.

Com o advento da Lei nº 11.196, a legislação tributária passou a explicitamente admitir que, havendo prestação de serviços por meio de pessoa jurídica, mesmo que atribuição de obrigações às pessoas físicas, e sendo esses serviços de natureza intelectual, assim compreendidos os científicos, os artísticos e os culturais, o tratamento fiscal e previdenciário deve ser aquele aplicável as pessoas jurídicas, exceto no caso de desvio de finalidade ou confusão patrimonial, como consta das disposições do artigo 50 do Código Civil Brasileiro. Vejamos, pois, a redação do artigo 129 do mencionado diploma legal:

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.

Não obstante, a CLT impõe limite legal à prestação de serviços por pessoa jurídica. Tal limite se expressa exatamente na relação de trabalho:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

(...)

Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Parágrafo único Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

(...)

Art. 9º Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação. (grifei)

Das disposições do CTN, constantes não só do parágrafo único do artigo 116, como também do inciso VII do artigo 149, temos que, encontrando a Autoridade Tributária as características da relação de emprego na contratação de prestação de serviços por pessoa jurídica, surge o direito do Fisco de desconsiderar tal situação jurídica, vez que dissimuladora do contrato de trabalho, e constituir o crédito tributário decorrente da constatação do fato gerador verificado com o trabalho da pessoa física.

No mesmo sentido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços pessoas jurídicas como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

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 inc. I «caput» do art.9º,

deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado

Importante informar que ao julgar a Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) 324 e o Recurso Extraordinário (RE) 958252, com repercussão geral reconhecida, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que é lícita a terceirização em todas as etapas do processo produtivo, seja meio ou fim. A tese de repercussão geral aprovada no RE foi a seguinte:

Tema 725

É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

No entanto, os eventuais abusos cometidos na “terceirização” devem ser reprimidos caso a caso. Assim, é mister que a terceirização lícita não seja confundida com a “pejotização ilícita”, fenômeno no qual se simula uma prestação de serviço terceirizada com o fim de se ocultar uma relação de emprego. Para tanto, a fiscalização deverá colher provas dos elementos necessários para se caracterizar uma relação de emprego entre o contribuinte e o “prestador de serviço”: habitualidade, onerosidade, pessoalidade e subordinação.

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização da relação laboral entre o suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços (pessoas jurídicas), a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais acima, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entretantes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, subordinação, remuneração, pessoalidade e não eventualidade. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quando comprovado, pela Fiscalização, mediante contundentes provas, resta atestada a caracterização de segurado obrigatório a partir dos elementos fáticos do caso concreto, do preenchimento dos requisitos caracterizadores da qualidade de segurados-obrigatórios ao RGPS.

Passo a seguir a avaliar as situações fáticas verificadas, que deram ensejo ao lançamento a partir das infrações apontadas.

**AI DEBCAD n.º 51.060.821-3, AI DEBCAD n.º 51.060.822-1 e AI DEBCAD n.º 51.060.823-0**

**- Segurados Empregados contratados como Pessoas Jurídicas (Código de Levantamento: PJ)**

Da análise do contexto dos autos, verifica-se que o mesmo não se resume à possibilidade, ou não, de se terceirizar a atividade fim, controvérsia já pacificada no Tema de nº 725 do STF, mas sobre a possibilidade de as empresas terceirizarem sua atividade fim, na circunstância de a relação de emprego restar configurada.

No tocante aos pagamentos feitos às empresas listadas nos anexos II-A e II-B do Relatório Fiscal que integra o Auto de Infração (fls. 78 a 86), entendo que a Fiscalização conseguiu demonstrar, em relação a elas, a existência de pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, conforme muito bem exposto na decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

Cabe mencionar, aqui, também, que, de acordo com a Cláusula Terceira da 15ª Alteração Contratual da Sociedade Limitada TECTRAN (CNPJ 38.659.280/0001-17), de 10/01/2010, anexada, em cópia, às fls. 38 a 42, esta empresa tinha o seguinte objeto social:

- a) Consultoria, assessoria e projetos de engenharia de transporte, arquitetura, urbanismo e meio ambiente;
- b) Desenvolvimento de pesquisas técnicas e planos funcionais de transporte e tráfego;
- c) Desenvolvimento de metodologias de treinamento e elaboração de recursos instrucionais dentro do objetivo social da empresa;
- d) Supervisão de sistemas de transporte e tráfego;
- e) Estudos de viabilidade técnica e econômica de projetos;
- f) Projetos de engenharia civil;
- g) Prestação de serviços em implantação de sistema de informação;
- h) Realização de levantamentos topográficos, geodésicos e cadastramentos;
- i) Prestação de serviços de assessoria e consultoria técnica em geoprocessamento;
- j) Aplicação de sistemas de informação georreferenciados em análise espacial, estudos de mercado e logística.

É de se destacar, então, no caso, que, conforme explicitado no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75:

(...)

7.1.10- A TECTRAN é uma pessoa jurídica de direito privado que, conforme a cláusula 3ª de seu Contrato Social tem como Objeto, essencialmente, a prestação de serviços de consultoria, assessoria, projetos e pesquisas técnicas na área de engenharia de transporte e tráfego.

(...)

Posto isto, cumpre informar que não assiste razão à atuada quando afirma, em sua defesa, que os pressupostos da relação de emprego não estariam presentes nas contratações de serviços efetuadas por ela com as sociedades relacionadas no “Anexo II A – Empregados Contratados como PJ – 2010”, de fls. 78 a 83, e no “Anexo II B – Empregados Contratados como PJ – 2011”, de fls. 84 a 86, no que diz respeito aos trabalhadores ali discriminados, ou, em outras palavras, quando menciona que esses profissionais não poderiam ter sido considerados, pela fiscalização, como empregados dela.

**Ressalte-se, no caso, que, conforme se pode verificar no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, a relação de emprego foi atestada pela fiscalização mediante a análise de elementos que identificam os pressupostos de tal vínculo, nos termos do artigo 12, inciso I, alínea “a” da Lei n.º 8.212/91, a seguir reproduzido, quais sejam: prestação de serviço, pessoalidade, remuneração, não-eventualidade e subordinação.**

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;

(...)

É de se registrar, ainda, que, no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, se menciona que o artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho, a seguir transcrito, também disporia sobre a relação de emprego.

Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

(...)

Cabe observar que houve, para a constatação dos fatos geradores, o exame de diversos documentos, pela fiscalização, entre os quais se destacam os **Contratos de Prestação de Serviços, que, de acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75 possuem conteúdo semelhante e padronizado**, tendo sido construídos de forma resumida, sendo que, na cláusula de “Obrigações”, **praticamente só haveria previsão de deveres da contratada, inexistindo obrigações por parte da TECTRAN.**

Com relação à questão da **pessoalidade, tem-se que é evidenciada, no caso, de acordo com o Relatório Fiscal, pela inexistência de empregados registrados nas GFIP's dos prestadores de serviços**, conforme pesquisas realizadas, pela fiscalização, nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do

Brasil, e **pela impossibilidade de cessão ou transferência, por parte da contratada, dos direitos e obrigações pactuados, sem o prévio consentimento da contratante**, como se pode verificar nos contratos de prestação de serviços apresentados, sendo transcritas, a seguir, parcialmente, as cláusulas de um deles, a título exemplificativo, que demonstram esta última exigência.

Exemplo extraído do contrato celebrado com BBC Engenharia Ltda. – ME (fls.

107 a 110):

(...)

Cláusula Primeira – Objeto

(...)

1.3. Os serviços objeto do presente contrato são de exclusiva responsabilidade da CONTRATADA e, portanto, esta não poderá transferir a responsabilidade de sua execução para outrem, salvo se houver expressa permissão por parte da CONTRATANTE.

(...)

Cláusula Décima – Disposições Gerais

(...)

10.5. É vedada à CONTRATADA a subcontratação ou cessão, total ou parcial, dos direitos e obrigações oriundos e/ou decorrentes deste Contrato, inclusive seus créditos, sem a prévia e expressa autorização da CONTRATANTE.

(...)

**No que tange à remuneração, é de se mencionar que se encontra demonstrada, nos autos, a contraprestação pecuniária pelos serviços prestados, conforme planilhas de fls. 93 a 106 (Anexos IV a XVII), e que houve, no caso, a sua previsão nos contratos de prestação de serviços apresentados, sendo reproduzida, a seguir, parcialmente, a título exemplificativo, cláusula de um deles relativa a este aspecto.**

Exemplo extraído do contrato celebrado com CMS Projetos Ltda. (fls. 111 a 114):

(...)

Cláusula Segunda – Preço e Forma de Pagamento 2.1. O preço, bem como a forma de pagamentos pelos serviços prestados pela CONTRATADA serão estipulados considerando o disposto na cláusula 1.2 supra e instruções específicas da CONTRATANTE.

(...)

**Quanto à não-eventualidade, tem-se que, conforme explicitado nº Relatório Fiscal, diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade-fim da empresa contratante, à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional,**

**inerente àquela a que se propõe executar seu contratante, e à necessidade permanente desta relação.**

Cumprir reproduzir, a seguir, a propósito, alguns trechos do Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, que tratam deste aspecto.

(...)

7.1.9- No que se refere à cláusula do objeto da prestação de serviços, os contratos apresentados possuem como finalidade, de forma geral, a prestação de serviços (denominados Estudos), na área de engenharia de trânsito e transporte, fiscalização de obras de engenharia, arquitetura e estudos urbanísticos em geral.

7.1.10- A TECTRAN é uma pessoa jurídica de direito privado que, conforme a cláusula 3ª de seu Contrato Social tem como Objeto, essencialmente, a prestação de serviços de consultoria, assessoria, projetos e pesquisas técnicas na área de engenharia de transporte e tráfego.

7.1.11- Como se vê, os trabalhos executados pelos contratados se inserem no objetivo social da TECTRAN...

7.1.12- As funções exercidas pelos contratados estão ligadas à atividade da TECTRAN que, de forma abrangente, seria a engenharia de transporte e tráfego.

(...)

Deste modo, tem-se que **os serviços prestados pelas contratadas se relacionavam diretamente com as atividades normais da empresa, restando demonstrada sua natureza não-eventual**, nos termos do artigo 9º, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, abaixo transcrito.

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

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

(...)

§ 4º **Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.**

(...)

(grifos nossos)

É de se registrar, também, que, como informado no Relatório Fiscal, os trabalhos a serem desenvolvidos pelos prestadores de serviços não possuíam maiores especificações contratuais e seriam “individualizados caso a caso”, e que a não-eventualidade se manifestaria, também, no caso, **nos prazos estipulados nos**

**contratos, quase sempre muito longos, e nas previsões de prorrogação – que evidenciariam a necessidade permanente da contratação dos mesmos profissionais – consistindo, assim, em verdadeiros contratos por prazo indeterminado.** Transcreve-se, a seguir, cláusula de um dos contratos de prestação de serviço apresentados, a título exemplificativo, que trata do prazo de vigência.

Exemplo extraído do contrato celebrado com Grillo & Werneck Projetos e Consultoria Ltda. (fls. 132 a 136):

(...)

Cláusula Sexta - Do Prazo De Vigência

6.1. O presente contrato terá vigência de 12 (doze) meses e será automaticamente prorrogado por igual período a não ser por vontade contrária e expressa das Partes, sendo certo que os serviços somente serão executados pela CONTRATADA após autorização da CONTRATANTE.

(...)

Cabe mencionar, ainda, ante a argumentação apresentada pela impugnante, que a jurisprudência trabalhista tem reconhecido o vínculo de emprego do trabalhador diretamente com a tomadora, quando os serviços prestados estão relacionados à sua atividade-fim, situação que pode ser verificada, aqui, pela leitura das cláusulas relativas ao objeto dos contratos de prestação de serviços anexados às fls. 107 a 172, pela fiscalização, e que a autuada não trouxe aos autos, em sua defesa, quaisquer documentos que comprovassem que a prestação dos serviços, no caso, teria se dado em atividades não vinculadas ao seu objetivo social.

**No que se refere ao aspecto da subordinação, por sua vez, cumpre mencionar, aqui, que ele diz respeito à limitação de autonomia dos trabalhadores e à presença do poder de direção da empresa junto a eles.**

Note-se que, no caso, conforme explicitado no Relatório Fiscal, **restou demonstrado o poder diretivo da TECTRAN junto aos seus prestadores de serviço, e a inexistência, por parte destes últimos, de autonomia na gestão dos serviços prestados, tendo sido aí destacados os seguintes pontos: a estipulação, em contrato, da obrigação dos trabalhos serem submetidos à direção da contratante para análise; a concessão, em cláusula contratual, de poderes à contratante para fiscalizar e vistoriar a exata e pontual prestação dos serviços executados, quando lhe conviesse; o fato de que seria determinado pela TECTRAN aos prestadores de serviço, em contrato, atuar dentro dos padrões por ela definidos; e, a situação de ter sido estabelecido, em contrato, que o resultado dos trabalhos desenvolvidos pelas contratadas seria de exclusiva propriedade da TECTRAN.**

São reproduzidas, a seguir, parcialmente, cláusulas de alguns dos contratos de prestação de serviços apresentados que evidenciam a subordinação.

Exemplo extraído do contrato celebrado com Localett Consultoria e Engenharia Ltda. – ME (fls. 137 a 141):

(...)

Cláusula Primeira – Do Objeto

(...)

1.5. Os ESTUDOS serão executados pela CONTRATADA e apresentados à diretoria da CONTRATANTE, para análise.

(...)

Exemplo extraído do contrato celebrado com Religio Planejamento em Arquitetura e Engenharia Ltda. (fls. 152 a 155):

(...)

Cláusula Quinta - Da Fiscalização

5.1. A CONTRATANTE poderá, a qualquer tempo, fiscalizar e vistoriar a exata e pontual execução dos serviços e o cumprimento das demais obrigações. Sempre que solicitado pela CONTRATANTE, a CONTRATADA deverá comprovar o cumprimento dessas obrigações.

(...)

Exemplo extraído do contrato celebrado com STR Sistemas e Engenharia Ltda. (fls. 159 a 164):

(...)

Cláusula Terceira – Obrigações da Contratada

3.1. Sem prejuízo das demais disposições deste contrato, constituem obrigações e responsabilidades da CONTRATADA:

(...)

b) atuar em per feita consonância com os padrões comerciais e operacionais da CONTRATANTE, propiciando a esta, sempre que solicitadas, as informações periódicas ou eventuais, necessárias ao acompanhamento do serviço que será por ela executado;

(...)

Exemplo extraído do contrato celebrado com Consult Engenharia Ltda. – ME (fls. 115 a 120):

(...)

Cláusula Primeira – Objeto

(...)

1.5. Os ESTUDOS, bem como qualquer produção que vierem a ser executadas pela CONTRATADA em virtude da consecução do objeto deste contrato e que vierem a compor a prestação de serviços da CONTRATANTE, ou outra empresa que a ela esteja vinculada ou coligada por interesses comuns, são de propriedade exclusiva da CONTRATANTE.

(...)

**Assim, tem-se que todos os elementos caracterizadores da condição de segurado empregado estão presentes, no caso em tela, e foram devidamente demonstrados pela fiscalização.**

Quanto ao fato, relatado pela impugnante, de que algumas dessas empresas, contratadas por ela, teriam sido constituídas bem antes dos fatos geradores apontados pelo Fisco, cabe observar que não é hábil, por si só, para afastar a caracterização dos trabalhadores que lhe prestaram serviço, por meio de empresas interpostas, relacionados nos Anexos II A e II B, como seus segurados empregados, para fins tributários, o mesmo ocorrendo com as cópias de declarações prestadas por sócios das pessoas jurídicas contratadas, anexadas às fls. 749 a 759, nas quais se menciona que “nenhum de seus sócios e empregados mantiveram relação empregatícia com a sociedade TECTRAN” e que a empresa teria sido contratada para prestar serviços “sem qualquer tipo de subordinação, pessoalidade, dependência econômica ou exclusividade”, e com a afirmação de que possuiria diversos empregados em suas folhas de pagamento.

Isto porque **o que importa, no caso, é a realidade fática constatada pela fiscalização, no que tange às competências abrangidas pelas autuações em questão, quais sejam 01/2010 a 12/2011, e a subsunção da situação verificada às normas que prevêm a caracterização como segurados empregados e a tributação de sua remuneração.**

Cumprido esclarecer, aqui, que não são fatores indispensáveis, determinantes, essenciais, para a caracterização da relação de emprego da contratante com os trabalhadores, para fins tributários, a constituição das pessoas jurídicas contratadas em data próxima aos fatos geradores, e a existência de uma relação empregatícia formal anterior dos sócios destas últimas com a contratante, e nem tampouco seria exigido, pela legislação, que a contratante não possuísse empregados informados em suas folhas de pagamento.

Ressalte-se, ainda, que **foram devidamente demonstrados, no Relatório Fiscal, os pressupostos necessários para a configuração da relação de emprego previstos no artigo 12, inciso I, alínea “a” da Lei n.º 8.212/91, quais sejam prestação de serviço, pessoalidade, remuneração, não-eventualidade e subordinação, conforme explicitado anteriormente neste voto.**

Ademais, ante a argumentação da defendente, cumpre reproduzir, a seguir, trecho do Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, em que a fiscalização se pronuncia acerca da questão da **exclusividade**.

(...)7.1.25- Notou-se também, por meio da análise do Razão contábil dos contratados **que, as Notas Fiscais emitidas seguiam uma sequência numérica ininterrupta, indicando que a prestação de serviço se dava de forma exclusiva à TECTRAN.**

(...)

(...)

No que tange às folhas de pagamento mencionadas pela autuada, em sua defesa, é de se destacar, aqui, ainda, que houve, durante a ação fiscal, o exame das informações dos referidos documentos, tendo sido estas extraídas do Manual de Arquivos Digitais – MANAD, disponibilizado pela própria empresa, em resposta a termo de intimação, e que foi constatado, pela fiscalização, que os empregados relacionados nos Anexos II A e II B – sobre cujas remunerações houve o lançamento de contribuições previdenciárias e de terceiros, por meio dos Al's DEBCAD n.º 51.060.821-3, 51.060.822-1, 51.060.823-0 – não haviam sido incluídos em folhas de pagamento da TECTRAN, tendo sido este um dos motivos para a lavratura do AI DEBCAD n.º 51.060.824-8 (CFL 30), conforme registrado no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75.

É de se mencionar, também, que a empresa faz referência, em sua defesa, a acordos celebrados entre as partes para a consecução de obras específicas em projetos determinados, temporários, explicando que se tratariam de obrigações de resultado, e que a relação mantida entre ela e os prestadores contratados seria motivada pela necessidade de serviços mais especializados ou de auxílio em grandes demandas, mas cabe salientar, aqui, que o lançamento foi realizado com base no exame de documentos fornecidos por ela própria à fiscalização, entre os quais se destacam os Contratos de Prestação de Serviços, que evidenciam a caracterização da relação de emprego, para fins tributários, e que ela não trouxe aos autos, nº prazo de impugnação, cópias dos referidos acordos que afirma existir, e nem quaisquer documentos hábeis a afastar o lançamento, sendo seu o ônus da prova quanto às suas alegações, nos termos do artigo 333, inciso II do antigo Código de Processo Civil (CPC), a seguir transcrito.

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

(...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

(grifos nossos)

Ressalte-se que as alegações, apresentadas em impugnação, desacompanhadas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para elidir o lançamento de ofício.

Ademais, cumpre informar, aqui, que não é o período de tempo em que o trabalho é executado que define a natureza não-eventual do serviço, mas, sim, a relação entre o conteúdo do serviço prestado e o objetivo social da empresa, não havendo, assim, a necessidade de regularidade dos pagamentos efetuados a cada contratada, com valores fixos, para a sua configuração.

Cabe registrar, no caso, ainda, que a onerosidade na execução dos trabalhos pelos segurados é evidenciada pelas remunerações dos serviços prestados, mediante a previsão de pagamento em contrato e a emissão de notas fiscais de serviços, sendo que estas não precisam ter, necessariamente, os mesmos valores, ao longo dos meses trabalhados.

E, assim, restando presentes, **no caso, os pressupostos da relação de emprego nas contratações de serviços efetuadas pela empresa, nos termos do artigo 12, inciso I, alínea “a” da Lei n.º 8.212/91, tem-se que não merece reparo o procedimento adotado pela fiscalização no sentido de caracterização dos trabalhadores indicados nos Anexos II A e II B como seus segurados empregados**, e de lançamento das correspondentes contribuições previdenciárias e de terceiros, com a aplicação das multas por descumprimento de obrigação acessórias decorrentes deste entendimento.

Todas as circunstâncias acima, consideradas dentro de um contexto, revelam a existência da relação de emprego alegada e comprovada pela fiscalização.

De acordo com o § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social, o auditor fiscal poderá desconsiderar o vínculo negocial e efetuar o enquadramento como segurado empregado, caso constate que o segurado contratado, sob qualquer denominação, preenche as condições referidas no inc. I do caput do art. 9º. Esse inc. I preleciona que empregado é que aquele que presta serviço em caráter não eventual, sob subordinação e mediante remuneração:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

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

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.(Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

A autoridade administrativa, no caso, possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo tal poder da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma. Tal prerrogativa encontra respaldo na legislação tributária. São transcritos, a seguir, alguns dispositivos normativos que autorizam tal procedimento.

#### Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 116.

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

(...)

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

(...)

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;

(...)

Cumpre registrar, por fim, que não há que se falar, no caso, em ofensa aos princípios da verdade material e da razoabilidade. As autuações em tela foram realizadas, pela fiscalização, tendo por base a busca pela realidade dos fatos, referente aos contratos celebrados – que deve prevalecer em relação à forma de contratação apresentada pela empresa – e a subsunção da situação fática constatada à hipótese de incidência prevista na legislação.

Do exposto, adiro integralmente aos fundamentos da decisão recorrida e mantenho o lançamento da rubrica Segurados Empregados contratados como Pessoas Jurídicas (Código de Levantamento: PJ).

#### **- Pro Labore Indireto (Código de Levantamento PL)**

Acerca desse tópico, que diz das remunerações complementares (Pro Labore) aos Sócios Administradores da contribuinte, sem o trânsito pelas folhas de pagamento, acobertados por Notas Fiscais de Prestação de Serviços de empresas de propriedade dos mesmos, reproduzo abaixo excerto do Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, por refutá-lo preciso, cuidadoso e correto na análise desse específico tópico.

7.2.1- Além da referida prática irregular de contratação de diversos empregados na forma de pessoas jurídicas a TECTRAN, efetuou, dentro do período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, pagamentos de remunerações complementares (Pro Labore) aos seus Sócios Administradores, sem o trânsito pelas folhas de pagamento, acobertados por Notas Fiscais de Prestação de Serviços de empresas de propriedade daqueles dirigentes, como se relata a seguir.

7.2.2- Como já mencionado anteriormente, a TECTRAN é uma sociedade limitada, cujo objeto é, sinteticamente, a prestação de serviços de consultoria, assessoria, projetos e pesquisas técnicas na área de engenharia de transporte e tráfego.

7.2.3- A administração da empresa, ainda segundo seu Contrato Social, é exercida conjuntamente pelos seus sócios – Eduardo Cândido Coelho – CPF: 293.453.246-15 e Silvestre de Andrade Puty Filho – CPF: 384.583.497-87.

7.2.4- De acordo com as folhas de pagamento extraídas de arquivos digitais no formato do Manual de Arquivos Digitais – MANAD e de informações constantes em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP, os Sócios Administradores da autuada receberam pagamentos, a título de pro labore, no período desta ação fiscal.

7.2.5- No curso da ação fiscalizadora constatou-se que, os **citados Sócios Administradores, além do recebimento daquelas remunerações inerentes aos respectivos cargos, também percebiam “pro labore indireto”.**

7.2.6- Percebeu-se que, **a TECTRAN incorreu em uma sistemática irregular de pagamento de remuneração suplementar aos seus Sócios Administradores mediante a contratação de empresas, cujo quadro societário era composto por eles mesmos. Esta pactuação se deu por meio de Contratos de Prestação de Serviços celebrados entre as partes.**

7.2.7- As empresas, os seus sócios e a respectiva participação societária são demonstrados abaixo:

Empresa: Transitus Engenharia de Transportes Ltda – CNPJ: 03.878.408/0001-59

Sócio	Participação societária
Eduardo Cândido Coelho	49,50%
Silvestre de Andrade Puty Filho	49,50%

Empresa: Tecgis – Sistemas de Informação e Engenharia Ltda – CNPJ: 03.140.496/0001-97

Sócio	Participação Societária
Eduardo Cândido Coelho	25,00%
Silvestre de Andrade Puty Filho	48,50%
Ligia Gesteira Coelho (considerada empregada da TECTRAN)	23,25%

Empresa: Modelle Logística e Engenharia Ltda – CNPJ: 09.719.777/0001-85

Sócio	Participação Societária
Eduardo Cândido Coelho	24,25%
Silvestre de Andrade Puty Filho	24,25%
Andre Augusto Cunha Libanio (considerado empregado da TECTRAN)	24,25%
Rodrigo Sirio Coelho (considerado empregado da TECTRAN)	21,25%

7.2.8- Esclareça-se que, os vínculos entre as prestadoras de serviços e seus respectivos responsáveis e participação societária foram obtidos nos cadastros de pessoas físicas e jurídicas da Receita Federal do Brasil.

7.2.9- Para a constatação dos fatos geradores foram examinados os seguintes documentos e elementos: o Contratos de Prestação de Serviços; o Contrato Social da TECTRAN e respectivas alterações; o Informações de folha de pagamento e contábeis extraídas do Manual de Arquivos Digitais – MANAD, disponibilizado pela empresa mediante Termo de Intimação Fiscal; o Lançamentos contábeis do

Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, extraído dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil o Notas Fiscais dos pagamentos efetuados aos prestadores de serviços. o Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP extraídos dos Sistemas Internos de Informatização da Receita Federal do Brasil – RFB;

7.2.10- Analisando os Contratos de Prestação de Serviço evidenciam-se as situações que demonstram o ilícito tributário.

7.2.11- No caso da Transitus Engenharia de Transportes e da Tecgis – Sistemas de Informação e Engenharia, não é formatado o objeto contratual da forma usualmente registrada nas relações mercantis.

7.2.12- Na cláusula específica relacionada ao Objeto existe a previsão, de forma genérica, de prestação de serviços de acordo com o interesse da TECTRAN para o atendimento aos seus clientes e, deste modo, seriam individualizados caso a caso.

7.2.13- Aliado a isto definia-se que as prestadoras de serviços possuíam a qualificação necessária “no âmbito que a ela seriam atribuíveis” além de estarem alinhadas com o objetivo social da TECTRAN, como vemos: Exemplo extraído do contrato celebrado com Transitus Engenharia de transportes Ltda CONSIDERANDO que a CONTRATANTE, possui dentre seus objetivos sociais o desenvolvimento de pesquisas técnicas e planos funcionais de transporte e tráfego, consultoria, assessoria e projeto de engenharia de transporte, arquitetura, urbanismo e meio ambiente, supervisão de sistemas de transporte e tráfego e a realização de estudo de viabilidade técnica e econômica de projetos, desenvolvendo tais trabalhos para o setor público e privado. CONSIDERANDO que a CONTRATADA possui qualificação necessária para atuar junto à CONTRATANTE, no âmbito das atribuições que a ela serão atribuíveis de acordo com os interesses das partes. RESOLVEM as partes firmarem o presente CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, o que fazem mediante as seguintes cláusulas e condições que, mutuamente outorgam e se obrigam a cumprir, por si ou por seus sucessores a qualquer título. CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO 1.1. Constituirá objeto do presente instrumento de contrato, aquele que ao longo do tempo estejam de acordo com os interesses da CONTRATANTE para atendimento a seus clientes e a capacitação técnica dos sócios e colaboradores da CONTRATADA, considerados caso a caso. Parágrafo Único - Para cada serviço serão considerados: a) o objeto de contratação; b) o prazo para execução, se for o caso; c) as particularidades relativas às obrigações especificamente pactuadas; d) o preço e a forma de pagamento e, e) a vinculação das condições relativas à prestação de serviço especificamente considerada, aos termos do presente instrumento.

7.2.14- Quanto à Modelle Logística e Engenharia Ltda. o objeto do contrato seria a engenharia de transporte e planejamento urbano, ou seja, também se identifica com os propósitos sociais da TECTRAN. 7.2.15- Evidencia-se então que a prestação de serviços se alinha às atividades da autuada.

7.2.16- Pesquisando as Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP das empresas contratadas constatou-se que, **em nenhum momento houve informação da existência de empregados em seus quadros.**

7.2.17- **O recebimento da remuneração adicional acobertada pela emissão de Notas Fiscais de Serviços se dava sem o concurso de empregados.** É o que informa as GFIP entregues. **Ou seja, os serviços seriam prestados pelos Sócios Administradores da TECTRAN, e também, quando o caso, com o concurso de outros sócios que foram considerados verdadeiros empregados da autuada,** como relatado no fato gerador específico (item 7.1).

7.2.18- **Os Sócios Administradores, proprietários das empresas mencionadas executariam, sem o concurso de empregados, serviços na mesma área de atuação da TECTRAN. Ora, as atividades exercidas, se não rigorosamente idênticas, se confundem, deixando transparecer o objetivo da operação ilegítima.**

7.2.19 - Cabe também registrar que nos exercícios fiscais atingidos por esta auditoria fiscal verificou-se, em relação às empresas em questão, **que a totalidade de suas respectivas receitas declaradas equivalem aos serviços prestados à TECTRAN, ou seja, prestou serviços com exclusividade à autuada.**

7.2.20- A realidade encontrada pela fiscalização relativa aos contratos celebrados deve prevalecer em relação à forma da contratação apresentada pela empresa.

7.2.21- Na ação fiscal e através dos elementos deste relatório restou comprovado **que a TECTRAN remunerou seus Sócios Administradores, de forma indireta, mediante a criação de empresas e a emissão de Notas Fiscais com aquela finalidade.**

7.2.22- Desconsiderar a personalidade jurídica, no presente caso, não significa desconstituir a pessoa jurídica, e sim, não reconhecê-la como tal no que diz respeito às contribuições previdenciárias, para que sejam tidos como salários de contribuição os pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais aqui alcançados.

7.2.23- Assim sendo e conforme preceitua a Lei 8212 de 24 de julho de 1991, temos:

***Lei 8212/ 91 "Art. 28 - Entende-se por salário- de-contribuição: 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).***

A análise das folhas de pagamento trazidas aos autos (doc 3- folhas 308 a 748) corrobora a avaliação da Fiscalização, endossada pelo relator na instância anterior, uma vez que os registros mostram valores de pró-labore pagos aos sócios administradores **Eduardo Cândido e Silvestre de Andrade** correspondentes a um salário mínimo à época dos fatos, logo incompatíveis

com suas funções. A adequação aos valores de mercado, de fato o complemento do pró-labore, estaria então sendo feita por meio dos pagamentos às empresas, fora da folha de pagamento, conforme se tem dos valores lançados nos quadros dos anexos III-A e III-B do Relatório Fiscal que integra o Auto de Infração (fls. 87 a 92).

Por oportuno, adiciono os fundamentos do acórdão recorrido, com os quais concordo e adoto como razões de decidir para negar provimento ao recurso no tocante à rubrica pró-labore indireto.

Cumprir mencionar, inicialmente, no caso, ante a argumentação apresentada pela defendente, que **não é vedada a contratação de sociedades das quais os sócios da pessoa jurídica contratante também são titulares**, para prestação de serviços, mas que **é obrigação da fiscalização coibir o uso dessa forma contratual com a finalidade de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação da legislação tributária**.

É de se notar, ainda, que, **em nenhum momento, se informou, no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, que a constituição da atuada bem como das referidas sociedades contratadas** – quais sejam Transitus Engenharia de Transportes Ltda. (CNPJ 03.878.408/0001-59), Tecgis Sistemas de Informação e Engenharia Ltda. (CNPJ 03.140.496/0001-97) e Modelle Logística e Engenharia Ltda. (CNPJ 09.719.777/0001-85) – **não teria observado a legislação pertinente**.

Cabe destacar que, no Relatório Fiscal, apenas se registrou que **a TECTRAN incorreu em uma sistemática irregular de pagamento de remuneração complementar aos seus sócios administradores** – Eduardo Cândido Coelho e Silvestre de Andrade Puty Filho – sem o trânsito pelas folhas de pagamento, **mediante a contratação de empresas, cujo quadro societário eles integravam**.

Quanto à alegação da impugnante no sentido de que teriam sido desconsideradas, pela fiscalização, as participações de outros sócios, além dos titulares dela, nº quadro societário das empresas em questão, tem-se que não há de ser acolhida, aqui, cumprindo reproduzir, a seguir, a propósito, alguns trechos do Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, que evidenciam situação diversa.

(...)

Cumprir registrar, no caso, ainda, que, por meio do Termo de Intimação Fiscal n.º 02, de fl. 205, a impugnante foi intimada, pela fiscalização, a apresentar, entre outros documentos, a “Relação das empresas componentes do grupo econômico, contendo a razão social, CNPJ e endereço, acompanhado dos atos constitutivos e respectivas alterações”, não constando, nos autos, entretanto, comprovação de seu atendimento, no prazo concedido, e que é obrigação das empresas manter atualizados os seus dados cadastrais junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme se pode verificar na legislação a seguir transcrita, **não merecendo reparo, assim, o procedimento adotado pela fiscalização no sentido de obter os dados relativos às prestadoras de serviço em questão por meio de consulta aos cadastros da RFB**, conforme explicitado no Relatório Fiscal.

Instrução Normativa RFB n.º 1.470, de 30/05/2014:

Art. 11. São atos cadastrais no CNPJ:

I - inscrição;

II - alteração de dados cadastrais e de situação cadastral;

III - baixa de inscrição;

IV - restabelecimento de inscrição; e V - declaração de nulidade de ato cadastral.

Art. 12. Os atos cadastrais no CNPJ são solicitados por meio do Programa Gerador de Documentos (PGD CNPJ), disponível no sítio da RFB na Internet, nº endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

§ 1º O PGD CNPJ possibilita o preenchimento dos documentos eletrônicos:

I - Ficha Cadastral da Pessoa Jurídica (FCPJ);

II - Quadro de Sócios e Administradores (QSA); e III - Ficha Específica do conveniente.

(...)

§ 4º Os documentos preenchidos por meio do PGD CNPJ devem ser transmitidos pela Internet, conforme orientações constantes do próprio aplicativo.

Art. 13. Não havendo incompatibilidades nos documentos eletrônicos transmitidos na forma prevista no § 4º do art. 12, é disponibilizado para impressão o Documento Básico de Entrada (DBE) ou o Protocolo de Transmissão, no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 12.

(...)

Art. 14. As solicitações de atos cadastrais no CNPJ são formalizadas:

I - pela remessa postal ou entrega direta do DBE ou Protocolo de Transmissão à unidade cadastradora de jurisdição do estabelecimento, acompanhado de:

a) cópia autenticada do ato constitutivo, alterador ou extintivo da entidade, devidamente registrado no órgão competente, observada a tabela de documentos constante do Anexo VIII desta Instrução Normativa;

b) no caso de DBE:

1. cópia autenticada do documento de identificação do signatário para conferência da assinatura, salvo quando reconhecido firma em cartório, observado o disposto no art. 1º da Portaria RFB nº 1.880, de 24 de dezembro de 2013;

2. se assinado por procurador, cópia autenticada da procuração outorgada pela entidade;

3. se procuração por instrumento particular, cópia autenticada do documento de identificação do signatário da procuração para conferência da assinatura, salvo

quando reconhecido firma em cartório, observado o disposto no art. 1º da Portaria RFB nº 1.880, de 2013;

(...)

II - pela entrega direta da documentação solicitada para a prática do ato nº órgão de registro que celebrou convênio com a RFB, acompanhada do DBE ou do Protocolo de Transmissão. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1551, de 26 de fevereiro de 2015)

§ 1º A unidade cadastradora onde deve ser formalizada a solicitação do ato cadastral no CNPJ é indicada no sítio da RFB na Internet, no endereço citado no caput do art. 12, quando disponibilizado o DBE ou o Protocolo de Transmissão.

(...)

Art. 22. A entidade está obrigada a atualizar no CNPJ qualquer alteração referente aos seus dados cadastrais até o último dia útil do mês subsequente ao de sua ocorrência.

§ 1º No caso de alteração sujeita a registro, o prazo a que se refere o caput é contado a partir da data do registro da alteração no órgão competente.

(...)

Da mesma forma, tem-se que **não procede a alegação da autuada nº sentido de que essas sociedades possuiriam objeto de atuação totalmente distinto do seu**, cabendo informar que, de acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, **as prestadoras de serviços estavam alinhadas com o objetivo social da TECTRAN**, tendo sido examinados, pela fiscalização, para se chegar a tal constatação, entre outros documentos, os Contratos de Prestação de Serviços e o Contrato Social da TECTRAN e respectivas alterações.

São transcritos, a seguir, trechos dos contratos apresentados, celebrados com as empresas TRANSITUS, TECGIS e MODELLE, que evidenciam a **prestação de serviços na mesma área de atuação da TECTRAN**, qual seja engenharia de transporte e tráfego, conforme explicitado no Relatório Fiscal.

Contrato celebrado com Modelle Logística e Engenharia Ltda. (fls. 142 a 145):

(...)

CLÁUSULA PRIMEIRA – OBJETO 1.1 Este contrato tem por objeto a prestação de serviços técnicos na Área de Engenharia de Transporte, Planejamento Urbano e Microsimulação de Tráfego, doravante denominados simplesmente ESTUDO ou ESTUDOS.

(...)

Contrato celebrado com Tecgis Sistemas de Informação e Engenharia Ltda. (fls. 165 a 168):

(...)

CONSIDERANDO que a CONTRATADA possui qualificação necessária para atuar junto à CONTRATANTE, no âmbito das atribuições que a ela serão atribuíveis de acordo com os interesses das partes.

(...)

Contrato celebrado com Transitus Engenharia de Transportes Ltda. (fls. 169 a 172):

(...)

CONSIDERANDO que a CONTRATADA possui qualificação necessária para atuar junto à CONTRATANTE, no âmbito das atribuições que a ela serão atribuíveis de acordo com os interesses das partes.

(...)

Cumprе reproduzir, aqui, também, trecho do Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, que trata das atividades exercidas pelas contratadas retro citadas.

(...)

7.2.18- Os Sócios Administradores, proprietários das empresas mencionadas executariam, sem o concurso de empregados, serviços na mesma área de atuação da TECTRAN.

**Ora, as atividades exercidas, se não rigorosamente idênticas, se confundem, deixando transparecer o objetivo da operação ilegítima.**

(...)

É de mencionar, no caso, ainda, a propósito, **que os atestados técnicos relativos às sociedades TRANSITUS, TEGGIS e MODELLE anexados, em cópias, pela empresa, em sua defesa, corroboram este entendimento da fiscalização, no sentido de que as referidas prestadoras de serviços estavam alinhadas com o objetivo social da TECTRAN**, uma vez que, por meio destes, há a declaração da execução de serviços de consultoria em transporte e trânsito.

**No que diz respeito à alegação da autuada no sentido de que tanto a contratante TECTRAN como as sociedades contratadas – TRANSITUS, TEGGIS e MODELLE – procederiam ao pagamento de pró-labore e à distribuição de lucros aos seus respectivos sócios, é de se notar que não é hábil a afastar o levantamento PL, relativo ao pró labore indireto, pago pela TECTRAN aos seus sócios-administradores, por meio de Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas por empresas das quais estes últimos integravam o quadro societário.**

Cabe registrar, no caso, em princípio, a existência de uma importante **distinção entre o pró-labore e a distribuição de lucros: o primeiro corresponde à retribuição recebida pelo sócio em decorrência de um trabalho realizado para a empresa, enquanto que a segunda é paga ao sócio em retribuição ao capital investido na sociedade.**

Em seguida, cumpre reproduzir, aqui, o disposto nos artigos 22, inciso III e 28, inciso III da Lei n.º 8.212/91.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

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

(...)

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).

(...)

(grifos nossos)

A partir de uma análise da legislação transcrita, verifica-se que **qualquer pagamento efetuado a contribuinte individual, em retribuição a serviços prestados à empresa, será considerado base de cálculo de contribuição previdenciária**, equivalente a 20% do valor da remuneração paga, enquanto que tratamento **diferenciado será dado às distribuições de lucro: quando regularmente caracterizados e identificados, estes pagamentos não guardam relação com eventual serviço (trabalho) prestado à empresa**, não sofrendo, portanto, a incidência de contribuição previdenciária.

Não há que se falar, aqui, em dupla tributação, ao contrário do que entende a impugnante, uma vez que **não resta comprovada a incidência de contribuições previdenciárias em duplicidade sobre as mesmas remunerações**, pagas pela atuada aos seus sócios, de forma indireta, por meio de Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas por Pessoas Jurídicas.

Cumpra mencionar que os **pagamentos realizados pela TECTRAN, aos seus sócios, a título de pró-labore, que se encontravam declarados em GFIP não foram objeto de lançamento** por meio do levantamento PL, conforme o Relatório Fiscal, e o anexo DD do AI DEBCAD n.º 51.060.821-3.

É de se notar, também, que o objeto do levantamento PL é a relação existente entre a TECTRAN e os seus sócios, e não entre ela e os seus clientes, e nem entre outras empresas e seus respectivos sócios, lembrando que foram desconsiderados, no caso, os atos/negócios jurídicos realizados entre a TECTRAN e as sociedades TRANSITUS, TECGIS e MODELLE, restando configurado, para fins

de incidência de contribuições previdenciárias, o vínculo de trabalho dos segurados envolvidos, discriminados no Relatório Fiscal, e nos Anexos III A e III B, diretamente com a contratante.

E, no que se refere aos valores considerados, pela fiscalização, como base de cálculo das contribuições em tela, cumpre informar que, como explicitado no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75, **tiveram origem em lançamentos contábeis havidos na conta analítica “Serviços Prestados – PJ”, código “5.1.020.20100.51227”, em notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas contratadas, apresentadas pela autuada**, e que não houve, aqui, a apresentação, por parte da impugnante, de motivo hábil que evidenciasse a suposta incorreção deste procedimento adotado pelo Fiscal Autuante, não havendo que se falar em dedução de quaisquer montantes relativos a pagamentos de pró-labore feitos pelas sociedades contratadas e a reservas de lucros mantidas por estas últimas.

Cabe observar, no caso, como já explicitado anteriormente neste voto: a) que o levantamento PL diz respeito a remunerações pagas pela TECTRAN aos seus sócios, e não a remunerações pagas pelas empresas TRANSITUS, TECGIS e MODELLE aos seus respectivos sócios; e, b) que os lucros se referem a uma retribuição pelo capital investido, e não pela realização de um trabalho.

Cumpre registrar, por fim, que não há que se falar, no caso, em ofensa aos princípios da verdade material e da razoabilidade.

É de se salientar que as autuações em tela foram realizadas, pela fiscalização, tendo por base a busca pela realidade dos fatos, referente aos contratos celebrados – que deve prevalecer em relação à forma de contratação apresentada pela empresa – e a subsunção da situação fática constatada à hipótese de incidência prevista na legislação, e que, para tanto, ela procedeu ao exame de diversos documentos, discriminados no Relatório Fiscal, de fls. 54 a 75.

### **Multas lançadas por descumprimento de obrigação acessória**

Conforme relatado, no procedimento fiscal foram lançadas as seguintes multas pelo descumprimento das obrigações acessórias descritas a seguir:

#### **III – DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

13- DEBCAD: 51.060.824-8 (CFL 30)13.1- **Por deixar de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB**, o que constitui infração ao art. 32, inciso I da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, combinado com art. 225, I e § 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

13.2- **O contribuinte remunerou pessoas físicas, consideradas como segurados empregados e pagou complemento de pro labore a sócios administradores, na forma de Pessoas Jurídicas sem elaborar as respectivas folhas de pagamento.**

14- DEBCAD 51.060.825-6 (CFL 59):

14.1- Por deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições de segurados empregados a seu serviço, o que constitui infração ao artigo 4º, “caput”, da Lei nº 10.666/03, e artigo 30, Inciso I, alínea “a” da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 216, Inciso I, alínea “a”, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, na redação do Decreto nº 4.729/03.

14.2- A empresa remunerou pessoas físicas, consideradas como segurados empregados, contratados na forma de Pessoas Jurídicas sem efetuar o desconto da contribuição previdenciária devida pelos mesmos.

Quanto à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, expressamente prevista na legislação que rege a matéria, como é o caso, a autoridade fiscal não só está autorizada como obrigada a proceder ao seu lançamento de ofício, eis que é atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN).

Importa esclarecer que, em se tratando de lançamento por descumprimento de obrigação acessória vinculada a obrigação principal, como é o caso, a jurisprudência do CARF é no sentido de ser justificável apenas a necessária apreciação do desfecho do julgamento do mérito da autuação que apreciou a obrigação principal, tendo em vista que a decisão relativa à obrigação acessória está diretamente ligada a esse resultado. A sorte do presente auto de infração, está diretamente relacionada ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP/NFLD lavrados sobre os mesmos fatos geradores.

Mantenho as multas por descumprimento das obrigações acessórias em questão, uma vez que o lançamento das obrigações principais foi julgado integralmente procedente nessa assentada.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer das alegações referentes ao arrolamento de bens, e na parte conhecida, rejeitar a preliminares, e no mérito negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Sheila Aires Cartaxo Gomes