



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.721556/2013-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.648 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2019
Recorrente MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

EMPRESAS INTERPOSTAS. DESCONSIDERAÇÃO. CONSTATAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE RELAÇÃO EMPREGATÍCIA. SEGURADOS EMPREGADOS. CARACTERIZAÇÃO.

Constatando-se que os empregados foram contratados por meio de interpostas empresas que foram constituídas com a finalidade de mascarar a existência de relação empregatícia, caberá à fiscalização proceder com a descaracterização de tais empresas e enquadrar os respectivos sócios-proprietários como segurados empregados da empresa contratante, de modo que as remunerações tais quais concedidas devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de autuação fiscal que tem por objeto exigências de *Contribuições Previdenciárias* apuradas durante as competências de 01/2008 a 12/2008 e que se encontram consubstanciadas nos autos de infração abaixo discriminados

- (i) DEBCAD n. 37.395.821-8: exigências de contribuições da empresa e do empregador incidentes sobre a folha de salários (contribuição patronal e GILRAT), consoante estabelece o artigo 22, incisos I e II da Lei n. 8.212/91;
- (ii) DEBCAD n. 37.395.822-6: exigências da contribuição dos segurados empregados, trabalhadores temporais e avulsos incidentes sobre as respectivas remunerações nos termos do que prescreve o artigo 20 da Lei n. 8.212/91; e
- (iii) DEBCAD n. 37.397.823-4: exigências de contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) tais quais previstas nas respectivas legislações de cada entidade.

Verifica-se do *Relatório Fiscal* de fls. 24/36 que a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA contratou as empresas *Medeiros Prado Projetos Ltda*, *MGP Consultoria Ltda*, *JSD – Consultoria e Serviços de Engenharia Ltda*, *Perfil Engenharia e Arquitetura Ltda* e *Smart Trade Consultoria Ltda* para que prestassem serviços de apoio administrativo, consultoria técnica, planejamento e engenharia, sendo que durante o procedimento fiscalizatório constatou-se que tais empresas haviam sido constituídas com a finalidade de mascarar a relação empregatícia existente entre as partes.

E, aí, a autoridade fiscal entendeu por desconsiderar as referidas empresas e enquadrar os respectivos sócios-proprietários como segurados empregados da MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA em virtude da constatação dos seguintes fatos:

- Que as empresas contratadas emitiam notas fiscais de serviços apenas à MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA, restando-se evidente que se tratava de uma exclusividade;
- Que existia vínculo empregatício entre alguns sócios das empresas contratadas e a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA, resultando, pois, na existência de subordinação entre as partes;
- Que a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA contratou os respectivos profissionais para que desempenhassem tarefas imprescindíveis ao funcionamento e à consecução de seus objetivos, sendo que ao dispor de mão-de-obra de terceiros em relação às suas tarefas típicas e rotineiras a eventualidade estaria descaracterizada, do que resultaria perceber, por outro lado, que tais serviços eram prestados com usualidade e habitualidade;
- Que as atividades exercidas pelas empresas contratadas relacionavam-se com a atividade fim da MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA e, assim, estavam inseridas na sua estrutura organizacional, razão por que tais empresas obedeciam às normas da empresa tomadora e eram controladas pelo sócio administrador da tomadora, configurando-se aí a subordinação na relação jurídica entre a contratante e os sócios das contratadas, enquanto segurados;

- Que a Sra. Marilene Panage Lopes era sócia administradora da *MGP Consultoria Ltda* e, ao mesmo tempo, exercendo a função de gerente da MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA, detinha poderes para administrar a sociedade, os quais, aliás, foram-lhes conferidos através de procuração;
- Que nos autos da reclamação n. 009630-92.2008.5.03.0015 a Justiça do Trabalho acabou reconhecendo a existência de vínculo empregatício entre o Sr. Ricardo Luiz de Oliveira e empresa autuada, sendo que ali restou comprovado que a celebração do respectivo contrato de prestação de serviços de assessoria técnica firmado entre a empresa *R&C Montagens e Manutenções Ltda* de propriedade do Sr. Ricardo e a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA apenas visava mascarar a relação de emprego havida entre as partes. Segundo a autoridade fiscal, essa situação comprovava que a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA tinha por prática usual a contratação de empregados através de empresas interpostas apenas visando mascarar as relações de emprego ali havidas; e
- Que a relação de emprego havida entre a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA e os sócios das respectivas empresas contratantes restava configurada pela presença dos critérios da pessoalidade, habitualidade, subordinação e onerosidade, razão por que tais sócios deveriam ser enquadrados na categoria de segurados empregados.

A MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA foi regularmente notificada da autuação e apresentou impugnação de fls. 237/282, suscitando, pois, as seguintes alegações:

- (i) Preliminar – Da ausência de competência do Auditor Fiscal para conhecer relação empregatícia (fls. 239/242):

Que a competência do auditor fiscal delimitada no artigo 2º da Lei n. 11.457/2007 foi extrapolada uma vez que não lhe cabe desconsiderar determinado contrato de prestação de serviço sob o entendimento de que ali resta configurada relação de emprego havida entre a tomadora e os sócios das empresas prestadoras dos respectivos, sendo que a configuração de relação empregatícia deve ser averiguada exclusivamente por auditor fiscal do trabalho, consoante estabelece o artigo 11 da Lei n. 10.593, de 6 de dezembro de 2002.

Que o auto de infração deve ser declarado nulo para todos os efeitos em virtude da falta de competência do Auditor Fiscal da RFB para desconsiderar os contratos de prestação de serviços celebrados entre a empresa autuada e as empresas contratadas.

- (ii) Da não configuração da relação de emprego (fls. 142/145):

Que as relações de emprego restam configuradas a partir dos pressupostos da pessoalidade, não-eventualidade, onerosidade e subordinação, sendo que na relação jurídica havida entre a autuada e as empresas contratadas não há subordinação.

(iii) Da fragilidade dos fundamentos dispostos pelo fiscal para o reconhecimento da relação de emprego (fls. 245/246):

Que em observância ao princípio da legalidade do qual é corolário a tipicidade, não estando presentes todos os requisitos para a configuração da relação de emprego não há se falar em fato gerador para fins de contribuição previdenciária.

(iv) Da existência de sócios das prestadoras de serviços que figuram no site da MCA como diretores (fls. 247/249):

Que a prova colhida no site da empresa em que constam como diretores da empresa os Srs. Marcelo Barbieri, Juliana Junqueira de Souza e Maria Inês Martins comprova uma realidade existente no final de 2012 e início de 2013 que não pode ser considerada como espelho em relação aos anos de 2008 e 2009;

Que as empresas listadas na autuação foram constituídas em datas anteriores à constituição da empresa autuada, restando-se concluir que tais empresas não foram constituídas por exigência da empresa tomadora tal como pretende fazer crer a autoridade fiscal, bem assim que as referidas empresas já haviam prestado serviços a diversas empresas tomadoras antes de fazê-lo à empresa autuada;

Que a mera constatação dos nomes de profissionais nos quadros sociais da empresa autuada não é suficiente para descaracterizar a natureza civil do vínculo firmado entre elas e a empresa autuada;

(v) Número e frequência da emissão de notas fiscais para a MCA pelos prestadores de serviço (fls. 249/254):

Que a conclusão de que as empresas contratadas prestaram serviços exclusivamente à empresa autuada não se sustenta, porquanto a partir da análise das notas fiscais tais quais listadas deve-se concluir que as notas não foram emitidas sequencialmente à empresa autuada, o que demonstra o caráter da não exclusividade na prestação dos serviços, bem assim que os valores constantes das notas são diversos, o que evidencia a inexistência de uma simulação ou fraude;

Que ainda que assim não fosse, a exclusividade da prestação dos serviços não é suficiente para desconsiderar a natureza civil dos respectivos contratos firmados entre a empresa autuada e as empresas contratadas; e

Que a autoridade fiscal faltou com o dever de investigação e, assim, desconsiderou toda a realidade dos fatos, quando deveria ter constatado indubitavelmente a ausência do requisito *subordinação*.

(vi) Da suposta terceirização da atividade fim (fls. 254/259):

Que os projetos de engenharia são efêmeros e a diversidade da carteira de clientes da empresa resulta na contratação de diversas empresas especializadas em determinadas áreas da engenharia que são complementares às atividade da empresa, de modo que tais empresas são contratadas na medida em que os projetos são pactuados;

Que a autoridade não comprovou a existência de *subordinação* entre as empresas contratadas e a empresa autuada e, uma vez mais, utiliza-se de presunções ao arrepio da legislação vigente, sem, contudo, apurar a verdade real; e

Que qualquer dúvida da fiscalização quanto aos registros realizados pela empresa como em relação à contratação de seus prestadores de serviços deveria ser ponderada com base no artigo 112 do CTN, sendo que no caso concreto a autoridade fiscal não demonstrou agir com certeza no que diz respeito a natureza jurídica das contratações realizadas, as quais foram desconsideradas para que o vínculo empregatício fosse reconhecido;

- (vii) Marilene Panage Lopes nomeada como procuradora da MCA (fls. 259/263):

Que a empresa autuada celebrou *contrato de mandato* com a empresa *MGP Consulta Ltda*, representada por sua sócia Marilene Panage Lopes, sendo que tal contrato encontra-se amparado pelos artigos 653 a 692 do Código Civil; e

Que a mera nomeação da Sra. Marilene Pagane Lopes como procuradora com “poderes para administrar a sociedade” não é suficiente para enquadrá-la como empregada, sendo que a procuração apenas comprova a inexistência da subordinação jurídica tal como pretende a autoridade fiscal.

- (viii) Reconhecimento da Relação de Emprego pela Justiça do Trabalho em situação similar (fls. 263/265):

Que se o auditor pretendia promover o enquadramento de uma situação fática amparada em uma decisão jurídica concedida em caso similar deveria ter realizado um cotejo analítico das circunstâncias, fatos, natureza jurídica dos serviços prestados, comparando-os com as situações enfrentadas pelas empresas tais quais descritas na autuação; e

Que o auditor fiscal não se desincumbiu do ônus que lhe cabia, razão por que a alegada similitude com a situação jurídica enfrentada no caso concreto deve ser desconsiderada.

- (ix) Do entendimento jurisprudencial dominante sobre a desconstituição do lançamento em casos similares (fls. 265/276):

Que de acordo com a jurisprudência colacionada, resta evidente que a caracterização do vínculo empregatício pressupõe a comprovação cabal da subordinação jurídica entre os representantes legais das empresas terceirizadas mencionadas e a empresa autuada.

- (x) Da suspensão do contrato de trabalho pelo exercício do cargo de direção da empresa (fls. 276/279):

Que ao alegar que os sócios das empresas contratadas foram ou são empregados da empresa autuada o auditor reconheceu, igualmente, que a totalidade dos empregados exerciam atividade de direção, sendo que a eleição de empregado ao cargo de diretor suspende o contrato de trabalho, já que, tratando-se de questão pacificada na seara trabalhista, o exercício

do cargo de direção é incompatível com a subsistência da relação de emprego, não havendo se falar aí em subordinação, que, aliás, é um dos critérios do contrato de trabalho; e

Que inexistindo relação empregatícia ou estando-a suspensa, decerto que as contribuições previdenciárias passam a ser recolhidas em percentual menor, nos termos do que estabelece o artigo 22, III da Lei n. 8.212/91, razão por que deveria ser declarada a insubsistência da autuação à vista da equivocada identificação da relação de emprego pelo exercício de cargo de direção ou gerência.

(xi) Da Compensação do crédito tributário com outros tributos federais pagos pelas empresas sobre sua receita bruta e lucro (fls. 279/281):

Que na eventualidade de se entender pela configuração da relação de emprego, é certo que o crédito tributário aqui discutido deve ser lançado como despesa da empresa autuada e, assim, deve ser abatido do lucro real como parcela não sujeita à tributação, consoante estabelece o artigo 344 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto n. 3.000/99.

Ocorre que em despacho de fls. 334/336, a autoridade judicante entendeu por converter o julgamento em diligência para que a fiscalização procedesse com juntada de provas documentais e descrevesse a situação identificada na reclamatória trabalhista mencionada, conforme se pode verificar dos trechos reproduzidos abaixo:

“1. junte provas documentais:

1.1. de que os segurados caracterizados como empregados submetiam-se, na execução do seu trabalho, ao poder diretivo do Autuado;

1.2. de que os serviços eram prestados à empresa autuada direta e exclusivamente pelos sócios das empresas prestadoras;

- da data em que os segurados foram alçados ao cargo de diretoria da empresa Autuada e por qual período permaneceram como diretores;

- de quais empresas prestavam serviços exclusivamente para a empresa Autuada;

- de que as empresas prestadoras de serviços não possuíam empregados no período do débito;

2. Descreva a situação paradigma identificada na reclamatória trabalhista mencionada no relatório fiscal com a realidade dos demais segurados, enfrentada no auto de infração.”

Em resposta de fls. 489/491 a auditoria fiscal informou o seguinte:

- Que intimada, a empresa forneceu as ordens de serviço relativas aos contratos objeto do lançamento fiscal. Contudo, as ordens de serviço não apresentam detalhamento das condições dos serviços prestados, apenas autorizando o início dos serviços;

- Que para demonstrar que os serviços eram prestados direta e exclusivamente pelos sócios das empresas prestadoras, juntou-se cópia do razão contábil da conta “despesas de viagens”, com lançamento em nome dos sócios;

- Que em consulta às GFIPs e RAIS das prestadoras, observa-se que as prestadoras não possuem empregados;
- Que intimada acerca dos sócios indicados no site como diretores, a empresa não apresentou documentos e informou que os sócios não são diretores;
- Que no processo trabalhista n. 00963-2008-015-03-00-1 RO, Ricardo Luiz de Oliveira, reclamante e sócio da empresa R&C Montagens e Manutenções Elétricas LTDA, prestadora de serviços à Autuada, teve seu vínculo empregatício reconhecido com o Autuado.

Devidamente intimada do resultado da diligência a MCA AUDITORA E GERENCIAMENTO LTDA apresentou manifestação adicional de fls. 494/505, aduzindo, portanto, as seguintes alegações:

- (i) Que as ordens de serviço não se prestam a comprovar a subordinação. Os prestadores de serviço têm ampla liberdade relativamente à forma e modo de execução;
- (ii) Que as viagens são situação excepcionais e as despesas não geram embasamento suficiente para comprovar a pessoalidade na prestação dos serviços;
- (iii) Que a nomeação da Sra. Marilene Panage Lopes como procuradora não é suficiente para enquadrá-la na situação de empregada, até mesmo porque essa situação é atual, e não se verificava no período objeto da fiscalização (2008/2009);
- (iv) Que a RAIS não pode ser usada para comprovar a inexistência de empregados nas prestadoras, e a inexistência de empregados não resulta na configuração da relação de emprego; e
- (v) Que em relação ao processo trabalhista n.º 00963-2008-015-03-00-1 RO, os requisitos para a relação de emprego não foram exauridos, e a decisão levou em conta entendimento pessoal do julgador, não podendo ser estendida a outros casos.

Em acórdão de fls. 522/533, a 7ª Turma da DRJ de Recife entendeu por julgar a impugnação improcedente, mantendo-se o crédito tributário exigido, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO.

Se o Auditor-Fiscal constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições legais, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, exigindo as contribuições respectivas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

A MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA foi, então, regularmente intimada da decisão de 1ª instância em 14.10.2014 (fls. 535) e apresentou Recurso Voluntário de fls. 537/554, protocolado em 30.10.2014, sustentando, pois, as razões de seu descontentamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, razão por que dele conheço e passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observo, de plano, que, à exceção da alegação preliminar de *nulidade do acórdão recorrido em razão da não observância do contraditório*, a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA continua por reiterar as alegações que já haviam sido ventiladas tanto na impugnação quanto na sua manifestação adicional. Confira-se, portanto, quais são as alegações constantes do presente Recurso Voluntário:

- (i) Preliminar – Da Nulidade do acórdão recorrido em razão da não observância do contraditório (fls. 539):

Que o acórdão recorrido negou a juntada dos documentos acostados à manifestação adicional apresentada em resposta à diligência sob o fundamento de que todos documentos devem ser apresentados juntamente com a impugnação, conforme prescreve o artigo 16, inciso III e § 4º do Decreto n. 70.235/72;

Que tal decisão encontra-se equivocada uma vez que novas razões e documentos foram trazidos aos autos em decorrência da conversão do julgamento em diligência, sendo que nos termos do artigo 16, § 4º, “c” do Decreto n. 70235/72 a prova documental poderá ser apresentada em momento posterior à impugnação quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos; e

Que o indeferimento de juntada de novos documentos configura flagrante violação aos princípios do contraditório e ampla defesa, razão por que a decisão recorrida deve ser declarada nula, determinando-se, por conseguinte, a juntada e apreciação dos documentos apresentados na manifestação complementar.

- (i) Da Nulidade do Auto de Infração – Incompetência do Auditor Fiscal para conhecer da relação empregatícia (fls. 540/542):

Que a competência do auditor fiscal delimitada no artigo 2º da Lei n. 11.457/2007 foi extrapolada uma vez que não lhe cabe desconsiderar determinado contrato de prestação de serviço sob o entendimento de que ali resta configurada relação de emprego havida entre a tomadora e os sócios das empresas prestadoras dos respectivos, sendo que a configuração de relação empregatícia deve ser averiguada exclusivamente por auditor fiscal do trabalho, consoante estabelece o artigo 11 da Lei n. 10.593, de 6 de dezembro de 2002.

Que o auto de infração deve ser declarado nulo para todos os efeitos em virtude da falta de competência do Auditor Fiscal da RFB para

desconsiderar os contratos de prestação de serviços celebrados entre a empresa autuada e as empresas contratadas.

(ii) Da não configuração da relação de emprego (fls.542/549):

Que a decisão recorrida sustentou a presença de todos os requisitos necessários à caracterização dos segurados como empregados, nos termos do artigo 12, I, “a” da Lei n. 8.212/91.

Que as relações de emprego configuram-se a partir dos pressupostos da pessoalidade, não-eventualidade, onerosidade e subordinação, sendo que na relação jurídica havida entre a autuada e as empresas contratadas não há subordinação.

Que as empresas listadas na autuação foram constituídas em datas anteriores à constituição da empresa autuada, restando-se concluir que tais empresas não foram constituídas por exigência da empresa tomadora tal como pretende fazer crer a autoridade fiscal, bem assim que as referidas empresas já haviam prestado serviços a diversas empresas tomadoras antes de fazê-lo à empresa autuada;

Que a conclusão de que as empresas contratadas prestaram serviços exclusivamente à empresa autuada não se sustenta, porquanto a partir da análise das notas fiscais tais quais listadas deve-se concluir que as notas não foram emitidas sequencialmente à empresa autuada, o que demonstra o caráter da não exclusividade na prestação dos serviços, bem assim que os valores constantes das notas são diversos, o que evidencia a inexistência de uma simulação ou fraude;

Que inexistem nos autos prova substancial que possa embasar a lavratura do auto quanto ao critério caracterizador das relações trabalhistas que é a subordinação;

Que as Ordens de Serviço (OS) não servem de lastro para configurar a subordinação entre a empresa autuada e as demais empresas contratadas, sendo que, em resumo, as OS apenas comprovam a inexistência de relação empregatícia em razão da ausência de comandos diretos, controles de jornadas de trabalho ou mesmo detalhamentos ou especificações sobre o modo de execução dos serviços prestados;

Que no entendimento do julgador, a pessoalidade foi constatada pelo simples fato da prestação de serviços realizar-se pelos sócios das pessoas jurídicas contratadas e em virtude da inexistência de funcionários por determinado período de tempo naquelas empresas, de modo que a não-eventualidade estaria configurada porque as atividades por elas desempenhadas correspondem às atividades normais desenvolvidas pela empresa autuada;

Que segundo a autoridade fiscal, a pessoalidade estaria comprovada a partir do Livro Razão da empresa em que haviam sido registradas despesas de viagens em nome dos sócios das pessoas jurídicas as quais foram realizadas a serviço da empresa autuada, sendo que ao contrário da argumentação ora combatida, tais despesas de viagem sempre foram

restituídas diretamente nas contas bancárias das empresas contratadas, conforme restou comprovado pelos documentos juntados por amostragem e, portanto, apenas esporadicamente, por questões de urgência, dificuldades etc., os valores relativos às despesas eram depositados nas respectivas contas bancárias pessoais dos sócios das respectivas empresas;

Que a mera existência de despesas reembolsadas em nome dos sócios das empresas contratadas não é suficiente para comprovar o critério da pessoalidade da prestação de serviços e muito menos para ensejar a descaracterização da natureza cível dos contratos de prestação de serviços tais quais firmados;

Que nem sempre a entrega da RAIS é realizada da maneira como exigida pela legislação e que, portanto, tais documentos não podem ser utilizados como prova de que nas empresas contratadas não existiam outros funcionários além dos sócios, sendo que, de qualquer maneira, a existência ou não de um quadro de funcionários nas empresas contratadas não resulta na configuração da relação de emprego entre os seus sócios e a empresa atuada;

Que a autoridade não comprovou a existência de subordinação entre as empresas contratadas e a empresa atuada e, uma vez mais, utiliza-se de presunções ao arrepio da legislação vigente, sem, contudo, apurar a verdade real; e

Que a empresa atuada celebrou contrato de mandato com a empresa *MGP Consulta Ltda*, representada por sua sócia Marilene Panage Lopes, sendo que tal contrato encontra-se amparado pelos artigos 653 a 692 do Código Civil, sendo que ainda que referido contrato possua similitudes com o contrato empregatício, decerto que não devem ser confundidos;

Que a mera nomeação da Sra. Marilene Pagane Lopes como procuradora com “poderes para administrar a sociedade” não é suficiente para enquadrá-la como empregada, sendo que a procuração apenas comprova a inexistência da subordinação jurídica tal como pretende a autoridade fiscal; e

Que a mera constatação dos nomes de profissionais nos quadros sociais da empresa atuada não é suficiente para descaracterizar a natureza civil do vínculo firmado entre elas e a empresa atuada, notadamente porque tais informações retiradas do site da empresa atuada correspondem a uma outra realidade que não pode ser considerada como espelho em relação aos anos de 2008 e 2009.

(iii) Do reconhecimento da relação de emprego pela justiça do trabalho em situação similar (fls. 549/551):

Que não é possível verificar semelhança entre os casos quando os requisitos para configuração de emprego não foram inteiramente exauridos, já que o embasamento do D. Julgador no referido processo trabalhista foi a similaridade entre os objetos sociais das empresas em questão;

Que os projetos de engenharia são efêmeros e a diversidade da carteira de clientes da empresa resulta na contratação de diversas empresas especializadas em determinadas áreas da engenharia que são complementares aos objetivos sociais da empresa autuada, de modo que tais empresas são contratadas para atender as características e peculiaridade de cada tomador de serviços; e

Que não há se falar em similaridade entre a decisão concedida no Processo Trabalhista n. 00963-2008-015-03-00-1 e a hipótese dos autos, de modo que cada caso deve ser analisado em suas especificidades.

(iv) Da suspensão dos contratos (fls. 551/552):

Que ao alegar que os sócios das empresas contratadas foram ou são empregados da empresa autuada o auditor reconheceu, igualmente, que a totalidade dos empregados exerciam atividade de direção, sendo que a eleição de empregado ao cargo de diretor suspende o contrato de trabalho, já que, tratando-se de questão pacificada na seara trabalhista, o exercício do cargo de direção é incompatível com a subsistência da relação de emprego, não havendo se falar aí em subordinação, que, aliás, é um dos critérios do contrato de trabalho; e

Que inexistindo relação empregatícia ou estando-a suspensa, decerto que as contribuições previdenciárias passam a ser recolhidas em percentual menor, nos termos do que estabelece o artigo 22, III da Lei n. 8.212/91, razão por que deveria ser declarada a insubsistência da autuação à vista da equivocada identificação da relação de emprego pelo exercício de cargo de direção ou gerência.

(v) Do pedido de compensação (fls. 552/553):

Que na eventualidade de se entender pela configuração da relação de emprego, é certo que o crédito tributário aqui discutido deve ser lançado como despesa da empresa autuada e, assim, deve ser abatido do lucro real como parcela não sujeita à tributação, consoante estabelece o artigo 344 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto n. 3.000/99.

Ao final, a MCA AUDITORA E GERENCIAMENTO LTDA requer que seus argumentos sejam reconhecidos e acolhidos para que o acórdão recorrido seja reformado, julgando-se a presente autuação fiscal improcedente.

Penso que devo iniciar a análise do presente Recurso Voluntário começando pela alegação de *nulidade do acórdão recorrido em razão da não observância do contraditório*. Para tanto, acredito que seja necessário entender os motivos que ensejaram a conversão do julgamento em diligência para, em seguida, examinar o conteúdo constante da resposta dada pela autoridade fiscal para, aí, sim, verificar o teor da manifestação adicional da recorrente e os documentos que ali foram juntados.

De logo, verifico que a conversão do julgamento em diligência foi requerida para que a autoridade fiscal (i) juntasse provas documentais que pudessem atestar a existência de relação empregatícia entre a MCA AUDITORA E GERENCIAMENTO LTDA e os sócios das respectivas empresas contratadas, bem como (ii) descrevesse a situação fático-jurídica

identificada na reclamatória trabalhista mencionada no Relatório Fiscal em relação à realidade dos demais segurados enfrentada na presente autuação (fls. 334/335).

Visando atender aos quesitos formulados pela autoridade judicante, a autoridade fiscal acabou emitindo o *Termo de Intimação Fiscal* n. 1 de 07.05.2014 (fls. 338) e, aí, em atendimento à solicitação, a recorrente apresentou esclarecimentos e respectivos documentos que estão colacionados às fls. 339/488, sendo que a partir do exame dos esclarecimentos e documentos prestados a autoridade fiscal acabou procedendo com as conclusões que transcrevo abaixo:

“5. Em decorrência do exame dos documentos apresentados e esclarecimentos prestados pela empresa concluímos o que se segue:

5.1- Conforme consta nos contratos de prestação de serviços firmados com as empresas contratadas, e desconsideradas como tal por esta fiscalização, constatando, em observância à legislação previdenciária, serem segurados empregados, na cláusula que trata do objeto, que o detalhamento das condições dos serviços prestados são estabelecidos em ordens de serviços, que se constituem em parte integrante dos contratos.

5.2- Entretanto, os documentos apresentados pela empresa como sendo “Ordem de Serviço”, não apontam nenhum detalhamento das condições dos serviços prestados, apenas se resumem a autorizar o início dos serviços, diferentemente do que consta nas cláusulas que tratam do objeto dos respectivos contratos.

5.3- Para comprovar que os serviços eram prestados à empresa autuada direta e exclusivamente pelos sócios das empresas prestadoras juntamos ao presente processo cópia do razão contábil da conta: Despesas de Viagens, onde são registrados lançamentos contábeis em nome dos sócios, que realizaram viagens a serviços para a contratante. Juntamos também por amostragem cópia dos documentos comprobatórios relacionados a despesas de viagens.

5.4- Ainda, reforçando que os serviços eram prestados à empresa autuada direta e exclusivamente pelos sócios das empresas prestadoras, verifica-se que no caso da sócia da empresa: MGP Consultoria Ltda: MARILENE PANAGE LOPES, admitida em 11/06/2006 na função de Assistente Organizacional, que manteve o vínculo empregatício durante o período fiscalizado com a MCA Auditoria e Gerenciamento Ltda, procuradora constituída pelo contribuinte, que a mesma assinou termos, autuações emitidas por esta fiscalização durante o transcurso da ação fiscal, estando comprovado de forma inequívoca a pessoalidade. Toda esta documentação anteriormente citada constitui parte integrante do presente processo.

5.5- Consultando os sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, especificamente a base de dados da GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social e RAIS – Relação Anual de Informações Sociais, constatamos que as empresas prestadoras de serviços contratadas, discriminadas no ANEXO I desta autuação, não possuíam empregados no período do débito.

5.6- Quanto ao questionamento mencionado no subitem “2.1.3” desta Informação, visando seu esclarecimento, solicitamos a empresa mediante Termo de Intimação – TIF nº 1 de 07/05/2014, Termo ou Documento de nomeação dos diretores: Juliana Junqueira de Souza, Marcello Barbieri e Maria Inêz Martins, sendo que a mesma resposta informou que os mesmos não são diretores, embora informado no seu website como tal.

5.7- Entretanto, independentemente da comprovação do cargo que ocupam na empresa, ficou claro que os mesmos prestaram serviços à empresa autuada de forma direta, conforme descrito no subitem “5.3” desta Informação.

5.8- Relativamente ao subitem “2.2” desta Informação foi reconhecido pela Justiça Trabalhista – Processo: 00963-2008-015-03-00-1 RO, movido pelo reclamante: Ricardo Luiz de Oliveira, sócio da empresa: R&C Montagens e Manutenções Elétricas Ltda,

contratado como pessoa jurídica, contra a reclamada: MCA Auditoria e Gerenciamento Ltda, da qual a primeira era prestadora de serviços, vínculo empregatício entre as partes (Reclamante e tomadora: MCA Auditoria e Gerenciamento Ltda), o que foi mantido em todas as instâncias em que foram julgados os diversos recursos impetrados pela reclamada. Juntamos ao presente processo cópia da petição inicial bem como das sentenças judiciais que atribuíram vínculo empregatício ao reclamante, contratado mediante pessoa jurídica, a exemplo das empresas constantes do Anexo I desta autuação.”

Em sua manifestação adicional de fls. 494/505 a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA dispôs que disponibilizou toda a documentação solicitada pela autoridade fiscal e, uma vez mais, acabou reiterando os argumentos tais quais ventilados na impugnação, tendo colacionado comprovantes de transferências bancárias que supostamente atestariam que as despesas com viagens eram restituídas diretamente nas contas bancárias das empresas contratadas, sendo que apenas esporadicamente, por questões de urgência, dificuldades etc., os valores relativos às despesas eram depositados nas respectivas contas bancárias pessoais dos sócios das respectivas empresas.

Fixadas essas premissas iniciais, entendo que seria razoável fazer algumas considerações sobre a matéria para que possamos apresentar, ao final, nossa posição em confronto com as alegações tais quais formuladas pela recorrente.

Pois bem. Com a introdução do parágrafo 4º no artigo 16 do Decreto n. 70.235/72, o momento processual para juntada de prova documental foi restringido à ocasião da impugnação sob pena de preclusão, o que significa dizer que o contribuinte, em princípio, não poderá juntar qualquer outro documento posteriormente, a menos que comprove quaisquer das hipóteses excepcionais ali elencadas. Confira-se:

“**Decreto n. 70.235/72**

Art. 16. (*omissis*):

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.” (grifei).

Competindo à própria administração impulsionar o processo até seu ato-fim por força do princípio da oficialidade, é de se reconhecer que o processo administrativo fiscal corresponde a uma sequência ordenada de atos que são desenvolvidos com vistas à decisão final. Para impedir que este caminho se prolongue por tempo indeterminado a lei fixa o espaço máximo dentro do qual os atos processuais devem ser validamente praticados, quer seja em relação à autoridade fazendária, quer seja quanto aos contribuintes. Com ou sem colaboração das partes, a relação processual segue sua marcha procedimental em razão de imperativos jurídicos lastreados precipuamente no mecanismo dos prazos. É por isso mesmo que o Decreto n. 70.235/72 prescreve que a concentração dos atos probatórios deve ocorrer em momentos pré-estabelecidos.

Aliás, o próprio princípio do devido processo legal manifesta-se por meio princípios outros que vão além do princípio da verdade material. Porque o processo requer andamento, desenvolvimento, marcha e conclusão. A segurança e a observância das regras

previamente estabelecidas para a solução das lides constituem valores igualmente relevantes para o processo. É aí que o instituto da preclusão aparece como figura indispensável ao devido processo legal, diferentemente dos que sustentam alguns quando afirmam que a preclusão revela-se incompatível com o Estado de Direito ou com o direito de ampla defesa ou, ainda, com o princípio da verdade material.

E nem se diga que a apresentação de alegações e documentos pode ser realizada até a tomada da decisão administrativa por força do artigo 38 da Lei n. 9.784/99, porque, ainda que tal dispositivo normativo estabeleça um prazo mais amplo do que aquele prescrito pelo Decreto n. 70.235/72, a lei geral apenas será aplicada subsidiariamente aos processos regulados por lei específica¹. E, aí, considerando que o Decreto n. 70.235/72 é lei específica, decerto que prevalecerá sobre a norma geral, já que nos quadrantes da hermenêutica um dos critérios que visa eliminar eventuais conflitos aparentes de normas é o de que a lei especial anula uma lei mais geral ou, ao menos, subtrai uma parte material da norma para submetê-la a uma regulamentação diferente.

O próprio artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/72 elenca algumas hipóteses em que a norma ali prescrita é flexibilizada ao prescrever que a prova documental poderá ser apresentada após a formalização da peça impugnativa quando (i) o contribuinte tenha demonstrado a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, (ii) refira-se a fato ou a direito superveniente ou (iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

A possibilidade de apresentação de provas que se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos liga-se às hipóteses em que são apresentados novos elementos de convicção os quais são apurados em decorrência de diligências ou perícias promovidas após a formalização da impugnação. Esclareça-se que as diligências tais quais solicitadas – na maior parte das vezes isso ocorre por parte dos próprios julgadores – visam esclarecer dúvidas suscitadas nos autos ou pontos obscuros.

Há quem afirme que se o julgador pode solicitar documentos a qualquer momento, o contribuinte, por essa mesma razão, também poderia espontaneamente juntá-los a qualquer tempo sem a ocorrência da preclusão. A propósito, não compartilho dessa linha de entendimento pelos seguintes motivos: (i) as regras de preclusão tais quais previstas para o contribuinte não se aplicam para o julgador; (ii) as regras do PAF conferem ao julgador o direito de converter o julgamento em diligência quando houver necessidade de que sejam introduzidos novos elementos formadores de convicção; e (iii) o resultado de uma diligência fiscal pode produzir o efeito de convencer, sensibilizar ou colocar em dúvida a própria autoridade aplicadora da lei tributária que tem competência para reexaminar o lançamento tributário²

Esse entendimento não afronta o princípio da ampla defesa, porque se, por um lado, o princípio da ampla defesa tem guarida no artigo 5º, LV da Constituição Federal, por outro, é inconteste que a norma estatuída no artigo 16, § 4º do Decreto n. 70.235/72 encontra-se válida e plenamente vigente, sendo defeso a este Conselho afastá-la ou deixar de observá-la por suposta alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade de acordo com o artigo 26-A do próprio

¹ É nesse sentido que prescreve o próprio artigo 69 da Lei n. 9.784/99: "Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei."

² NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010. Não paginado.

Decreto n. 70.235/72, artigo 62 do Regimento Interno – RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de junho de 2015 e Súmula n. 2 do CARF, cujas redações reproduzo abaixo:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

RICARF – Portaria MF n. 343/2015

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF n. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Dando seguimento à linha de raciocínio exposta, vale destacar que o artigo 59 do Decreto n. 70.235/72 elenca algumas hipóteses de nulidades que decorrem dos atos e decisões lavrados e proferidos por pessoa incompetente e que decorrem dos despachos e decisões em que se verifica a preterição do direito de defesa. Confira-se:

“Decreto n. 70.235/72

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.” (grifei).

Pelo que se pode observar, a hipótese do inciso II diz respeito à nulidade decorrente do cerceamento das garantias do contraditório e ampla defesa as quais, aliás, encontram guarida no plano constitucional, sendo que a nulidade aí só será declarada pela falta de elemento essencial à sua formação ou em virtude da omissão de requisitos essenciais. Tratando-se de vícios que não alcançam as formalidades essenciais do lançamento, entendo, com amparo em doutrina abalizada, que em casos tais é necessário que haja a comprovação de prejuízo. É nesse sentido que dispõem Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López³:

“O inciso II cuida, ainda, da nulidade decorrente de cerceamento do direito de defesa que, no processo administrativo fiscal, é garantido pela Constituição Federal. Daí as decisões administrativas devem ser emitidas sempre em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa sob pena de serem consideradas nulas pela falta de elemento essencial à sua formação. Da mesma forma, a omissão de requisitos essenciais enseja a nulidade do lançamento quando cercearem o direito de defesa do contribuinte.

É preciso, no entanto, examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover, ‘há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver essa consequência’. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, ‘o vício ou a inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do

³ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, Não paginado.

prejuízo à atividade de defensiva como um todo'. A nulidade por vícios processuais carece de um fim em si mesma, isto é, não tem existência autônoma. Confirmando esta posição, o artigo 60 do Decreto n.º 70.235/72 prevê a necessidade da prova de prejuízo no caso de vícios que não alcancem formalidades essenciais [...].”

Na hipótese dos autos, note-se que a recorrente alega a nulidade da decisão recorrida em razão do indeferimento da juntada dos documentos que supostamente comprovariam que as despesas com viagens eram restituídas diretamente nas contas bancárias das empresas contratadas, sendo que apenas esporadicamente, por questões de urgência, dificuldades etc., os valores relativos às despesas eram depositados nas respectivas contas bancárias pessoais dos sócios das respectivas empresas.

Fato é que a autoridade lançadora entendeu por desconsiderar as empresas contratadas e enquadrar os respectivos sócios como segurados empregados da MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA em virtude da constatação de vários elementos fáticos os quais, a propósito, restaram comprovados e bem demonstram que os segurados estavam inseridos no processo produtivo desenvolvido pela recorrente, do que restou evidente a existência de relação empregatícia havida entre as partes.

Se é certo que os elementos fático-jurídicos que ensejaram a lavratura da presente autuação vão muito além das questões relacionadas às despesas com viagens em nome dos sócios das pessoas jurídicas, as quais foram realizadas a serviço da empresa autuada, não é menos certo que os comprovantes de transferências tais quais colacionados à manifestação adicional não se prestam a infirmar a conclusão de existência da relação empregatícia havida entre os sócios das empresas contratadas e a MCA AUDITORIA E GERENCIAMENTO LTDA. A autuação se mantém por conta do conjunto de elementos fático-jurídicos descritos e comprovados pela autoridade fiscal. Por essas razões é que entendo que não assiste razão à recorrente ao sustentar a *nulidade do acórdão recorrido em razão da não observância do contraditório*.

No mais, penso que a decisão recorrida bem tratou das demais alegações formuladas pela recorrente, razão pela qual entendo por adotá-la como razões de decidir pelos seus próprios fundamentos, valendo-me, para tanto, da autorização constante do artigo 57, § 3º do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015. Passarei a reproduzi-la adiante:

“Da competência do auditor-fiscal

Inicialmente, cumpre esclarecer que a competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) é dada por lei. É nesse sentido que o art. 6.º, da Lei n.º 10.593/20021 confere competência ao AFRFB para executar procedimentos de fiscalização e constituir, mediante lançamento, o crédito tributário, nos moldes do art. 142 do CTN. Sendo servidores integrantes do quadro da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), as competências dos auditores-fiscais se inserem nas do órgão, atribuídas pelo art. 2.º, da Lei n.º 11.457/07. Assim, não se verifica qualquer afronta à competência da Receita Federal do Brasil para executar as atividades de fiscalização das contribuições previdenciárias, ao contrário, os auditores-fiscais materializam as competências do órgão.

Quando, no exercício de suas funções legais, o AFRFB constata que segurado formalmente contratado como contribuinte individual, ou mesmo como sócio de pessoa jurídica, presta ao contratante serviços como segurado empregado, não ocorre qualquer invasão de competência, uma vez que a autoridade fiscal apenas constituiu o crédito previdenciário incidente sobre as remunerações pagas aos segurados empregados.

Assim, a análise da existência de vínculo empregatício – fato determinante para o surgimento da obrigação tributária, em matéria de contribuições previdenciárias impõe-se, no momento em que se realiza a auditoria fiscal, como uma providência absolutamente necessária, indeclinável, com vinculação funcional, sob pena de responsabilidade.

Logo, não procede o argumento de que a autoridade não tem competência para descaracterizar a prestação de serviços, porquanto a fiscalização não foi realizada com objetivo de apurar débitos ou aplicar penalidade por infração à legislação trabalhista, competências afeitas ao auditor-fiscal do trabalho, consoante art. 11 da Lei n.º 10.593/02. A atuação limitou-se à análise da relação jurídica para efeitos previdenciários. A utilização dos conceitos acerca do que é empregado ou autônomo não caracteriza abuso ou incompetência, porquanto é a própria legislação previdenciária que os utiliza para discriminar as diversas espécies de segurado e as respectivas contribuições, de modo que são comuns e indispensáveis para sua realização

Aliás, assim dispõe o parágrafo segundo do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/1999):

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 3.265/99).

Portanto, uma vez constatados os elementos definidos no artigo 12, inciso I, “a”, da Lei nº 8.212, de 1991, para caracterização do real prestador de serviços como segurado empregado, o AFRFB tem o dever de lançar as contribuições previdenciárias correspondentes.

Arguição de incompetência improcedente.

Dos segurados empregados

A fiscalização constatou um conjunto de elementos fáticos que levaram à conclusão da existência de vínculo entre a autuada e os sócios das empresas prestadoras de serviço, na condição de segurados empregados, tendo indicado nos autos esses elementos, bem como a base legal para tal caracterização.

Conforme relatado, para atingir os seus objetivos sociais, o sujeito passivo contratava profissionais para realizarem tarefas diretamente ligadas às suas áreas organizacionais e institucionais. Tais contratações eram feitas por intermédio de pessoas jurídicas (prestadoras de serviço).

Ao analisar tais contratações, a fiscalização verificou que nas prestações de serviços estavam presentes todos os requisitos necessários à caracterização dos segurados na qualidade de empregados (pessoalidade, onerosidade, não-eventualidade e subordinação), nos termos da Lei nº 8.212/1991, artigo 12, inciso I, alínea ‘a’:

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 subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.

A) pessoalidade: a prestação dos serviços era feita pelos sócios das pessoas jurídicas contratadas.

Por meio de consultas efetuadas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, principalmente mediante as informações prestadas nas GFIPs das

prestadoras, a fiscalização constatou que, durante o período objeto da ação fiscal, as empresas prestadoras de serviços não tinham contratado empregados nem autônomos e que, portanto, os serviços foram executados pessoalmente por seus sócios, os quais, via de regra, eram ou haviam sido empregados da autuada.

As informações foram apuradas em declarações oficiais, prestadas pelas empresas prestadoras de serviço nas GFIP e RAIS, em atendimento a obrigações legais, pelo que podem ser utilizadas pelo Fisco, ao contrário do que entende o Impugnante.

B) onerosidade: os segurados que executavam os serviços recebiam remuneração pelos serviços prestados, por meio das interpostas empresas prestadoras de serviços.

C) não eventualidade: as atividades desenvolvidas pelos segurados estão relacionadas com as atividades normais da autuada.

Ressalte-se que, nos termos da legislação previdenciária (RPS, art. 9.º, §4º), entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.

De acordo com a 5.ª e 6.ª alterações do contrato social (fls. 53/70), vigentes na época dos fatos geradores, o Autuado tinha por objeto social:

A sociedade tem por objeto social a prestação de serviços de assessoria e gerenciamento:

- nas áreas administrativa, financeira, orçamentária de organização e administração de empresas;

- coordenação de projetos, gerenciamento e fiscalização de obras, especificamente na área de engenharia;

- assessoramento nas áreas técnicas, financeira, administrativa e fiscal para a concepção, estruturação e implantação de projetos.

Os contratos juntados ao processo (fls. 91/168) comprovam que as empresas foram contratadas para prestação de serviços de estudos econômico-financeiros, consultoria, engenharia, planejamento e gestão de projetos, todos inseridos na atividade-fim do Autuado. Ao contrário do que afirma a impugnante, entendemos que a engenharia consultiva prestada por uma das empresas contratadas se insere perfeitamente no objeto social de assessoria e coordenação em projetos na área de engenharia.

Logo, por serem necessários e relacionados, direta ou indiretamente, à execução da atividade normal do sujeito passivo é indiscutível que os serviços prestados eram de natureza não eventual.

Os pagamentos às prestadoras, demonstrado no anexo II, com periodicidade mensal, corrobora a conclusão de que as atividades prestadas representam uma demanda contínua e permanente, com relação direta com a realização de seu objeto social e que, portanto, a prestação de serviços não tinha o caráter eventual.

Ou seja, o quadro fático descrito e comprovado nos autos demonstra que os trabalhadores estavam inseridos no processo produtivo da atividade do sujeito passivo, exercendo atividades de natureza não eventual, de necessidade permanente da autuada.

D) subordinação

A subordinação é jurídica e encontra seu fundamento no contrato de trabalho, significando uma limitação à autonomia do empregado, em decorrência de sua própria vontade ao se propor a prestar serviços sob o poder de direção de outrem.

Aqui, cabe mencionar que, por se tratar da caracterização de segurados empregados não reconhecidos pelo Autuado como tal, a prova da subordinação é retirada da situação fática apresentada pelo Fisco, de forma que os vários elementos de prova se unem para formar a convicção da presença desse requisito.

Neste ponto, a fiscalização identificou prestadores de serviço que ocupavam cargos de direção. Para tanto, submetiam-se ao poder diretivo dos sócios, visto que não poderiam gerir a empresa sem se submeter às suas orientações e comandos. Note-se que a

informação de que são diretores foi colhida no site da empresa. Logo, trata-se de informação publicada pelo Autuado para a qual a empresa, embora intimada, não apresentou qualquer prova em contrário. Também não comprovou que a situação corresponderia somente aos anos de 2012/2013, pelo que não pode se aproveitar de situação a que deu causa.

Também no caso da sra. Marilene, foi demonstrada a contratação de segurada empregada, por meio de interposta empresa. O fato de haver um contrato de mandato entre a segurada e o Autuado constitui um elemento adicional para a convicção de que a segurada tinha amplos poderes para administrar a sociedade, conforme consta da procuração (fls. 231/232). Note-se que, no contrato de mandato, o mandatário exerce poderes em nome do mandante, o que não é o caso dos autos, em que a segurada exerce a administração da empresa, hipótese em que fica claro que deve submeter-se ao poder diretivo do empregador. Mais uma vez, pouco importa a qualificação jurídica dada pelas partes ao contrato: constatados os requisitos, a segurada deve ser caracterizada como empregada.

A auditoria demonstrou, também, que vários dos sócios das empresas prestadoras, eram ou foram empregados do Autuado. A continuação da prestação dos serviços indica que a relação de trabalho persiste, com a subordinação que lhe é característica. Considerando ainda que as atividades são necessárias para o funcionamento normal da empresa, tal situação evidencia o intuito de fraude, quando o Autuado encerra os contratos de trabalho para em seguida contratar as mesmas pessoas por meio de empresa interposta.

Outrossim, os pagamentos de viagens e despesas diversas (fls. 430/465) foram registrados de forma individualizada em nome dos prestadores na contabilidade do Autuado, e não se coadunam com a prestação de serviços independentes, mas representam situação afeita às relações de emprego, formando mais um elemento de convicção nesse sentido.

Por todo exposto, convencemo-nos da presença do requisito da subordinação jurídica que, juntamente com os demais, acabam por caracterizar o vínculo dos segurados empregados.

Uma vez caracterizados os sócios como segurados empregados, as notas fiscais das prestadoras de serviços para outras tomadoras (fls. 307/330) não afastam a situação encontrada. Como o próprio impugnante menciona, a exclusividade não é um requisito da relação de emprego.

Deve-se observar, ainda, que a subordinação se caracteriza pelo poder diretivo dos sócios do Autuado sobre os prestadores de serviço. Logo, despidiendia a demonstração de controle do sócio-administrador do Autuado sobre as empresas prestadoras de serviço.

[...]

Do processo trabalhista n.º 00963-2008-015-03-00-1

Conforme explicado na diligência fiscal, o processo trabalhista n.º 00963- 2008-015-03-00-1 RO, cuida do reconhecimento, pela Justiça especializada, do vínculo empregatício entre o reclamante, contratado como pessoa jurídica e o Autuado. Logo, embora os fundamentos da sentença não possam ser aplicados por extensão, é inegável que a situação guarda semelhança com aquela descrita nos autos, evidenciando a prática empresarial de ocultar os segurados empregados sob o manto da pessoa jurídica.

Esclarecida a situação, e trazidos ao feito os elementos do processo judicial, não observamos qualquer prejuízo à defesa do impugnante.

[...]

Da não suspensão dos contratos de trabalho

Sem sustentação, também, a tese de suspensão dos contratos de trabalho. De notar-se ainda que, nos autos, não houve qualquer comprovação da eleição de empregado para cargo de direção, menos ainda da suspensão de contratos de trabalho. Logo, afastam-se as arguições nesse sentido, desprovidas de qualquer indício de prova.

Da apuração do lucro real

O presente processo administrativo trata, exclusivamente, da exigência das contribuições previdenciárias e para terceiros incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados indicados.

Portanto, não tem cabimento, no presente feito, o pedido de retificação na DIPJ para nova apuração do lucro real, por se tratar de matéria estranha ao feito.

Do pedido de compensação

Consoante art. 89 da Lei n.º 8.212/913, somente pode haver a compensação das contribuições quando comprovado o recolhimento indevido.

No caso dos autos, estão sendo exigidas as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas pelo Autuado aos segurados caracterizados como empregados, não cabendo a compensação com supostos créditos de outras empresas.

Observe-se ainda que, no feito não foi comprovado qualquer recolhimento indevido por parte das empresas prestadoras nem da tomadora de serviço. Ademais, a constatação do vínculo dos segurados com o Autuado não impede a existência de outras relações entre os mesmos segurados e outras empresas, pelo que não há qualquer fundamento para o pedido de compensação veiculado na defesa, que deve ser indeferido.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, conheço do recurso voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega