



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

Processo nº 15504.724912/2013-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.983 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: SALÁRIOS INDIRETOS /
CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. SÓCIO DE PESSOA
JURÍDICA
Recorrente PAREX CONSTRUÇÕES INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR.
NECESSIDADE E VIABILIDADE.

O indeferimento da perícia, desde que fundamentado pelo julgador, não é motivo suficiente para declaração de nulidade da decisão de primeira instância. Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica, não tendo ela por finalidade suprir as deficiências probatórias das partes.

Não demonstrada a necessidade de conhecimento técnico e especial para a produção de prova, a realização de exame pericial é dispensável.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

Ao afirmar o Fisco os fatos jurídicos e apresentar os elementos comprobatórios, extraídos de livros e documentos do sujeito passivo, cabe ao autuado demonstrar a inoccorrência dos fatos alegados pela acusação fiscal, mediante argumentos precisos e convergente, apoiados igualmente em linguagem de provas, sob pena de manutenção do lançamento fiscal.

SALÁRIO INDIRETO. AJUDA DE CUSTO. REEMBOLSO DE HOSPEDAGEM/ALUGUEL. NATUREZA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE PROVA.

Integram o salário de contribuição a ajuda de custo e o reembolso de hospedagem/aluguel pagos aos segurados empregados quando não fica demonstrado que os pagamentos destinam-se a ressarcir despesas inerentes à execução do trabalho, pagos na forma de diárias de viagem.

SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIO. INCIDÊNCIA.

Integra o salário de contribuição a parcela recebida pelos segurados empregados a título de prêmio, paga pela empresa por mera liberalidade com o propósito de incentivar e recompensar atributos individuais, tais como a produtividade.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR PESSOA FÍSICA MEDIANTE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. TITULAR OU SÓCIO DA EMPRESA. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADO EMPREGADO. DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO.

O Fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo entre as pessoas jurídicas, caracterizar o prestador - pessoa física titular ou sócia da contratada - como segurado empregado e lançar as contribuições devidas em nome da empresa contratante.

LEIS TRIBUTÁRIAS. MULTA DE OFÍCIO CONFISCATÓRIA. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo é incompetente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

(Súmula Carf nº 2)

Recurso voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento. Vencido o Conselheiro Relator, Theodoro Vicente Agostinho e Rayd Santana Ferreira, que votavam pela provimento parcial para excluir a tributação sobre os valores que constam dos Levantamentos AC - Antônio Carlos de Andrade; LF - Levi Francisco de Faria e OL - Odmar Lima de Almeida. O Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira fará o voto vencedor. O Conselheiro Carlos Alexandre Tortato acompanha a maioria pelas conclusões.

André Luís Mársico Lombardi - Presidente

Cleber Alex Friess - Relator

Processo nº 15504.724912/2013-08
Acórdão n.º **2401-003.983**

S2-C4T1
Fl. 1.203

Carlos Henrique de Oliveira - Redator Designado

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

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJ1), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário exigido. Eis a ementa do Acórdão nº 12-64.772 (fls. 1.124/1.146):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

*SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - HIPÓTESES DE NÃO
INCIDÊNCIA.*

As hipóteses de não incidência de contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados pelos empregadores aos segurados com os quais mantenha relação jurídica laboral estão definidas no Art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91, em todas as suas redações. Os benefícios fiscais devem ser expressamente definidos, tendo como inspiração o Art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

REMUNERAÇÃO - ATIVIDADE FIM - EMPREGADO.

Os valores recebidos pelos segurados empregados, no desenvolvimento da atividade fim da empresa, são salário de contribuição e como tal sofrem a incidência da matriz tributária prevista no Art. 22, I e II, da Lei 8.212/91. Inteligência do Art. 12. I, "a" c/c Art. 28 da mesma Lei.

*CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.
“PEJOTIZAÇÃO”.*

É segurado obrigatório da Previdência Social, como empregado, a pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, nos termos do art. 12, inciso I, alínea "a" da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores. Constatado que a contratação de pessoa jurídica deu-se na atividade fim da empresa, em data concomitante ao desligamento do empregado ou na manutenção deste e a contratada não registra GFIP com remuneração, impõe-se a configuração do fato gerador atinente à relação de emprego.

MPF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA. PRORROGAÇÕES. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, devendo o sujeito passivo ser cientificado deste no início da fiscalização. Inexiste previsão legal para ciência do sujeito passivo relativamente às prorrogações e complementação do

Mandado de Procedimento Fiscal inicial, não havendo, portanto, que se falar em nulidade do lançamento fiscal.

CONTABILIDADE. REGISTROS. PROVA CONTRA O AUTOR. ÔNUS DA PROVA.

Os lançamentos feitos em livros contábeis fazem prova contra o autor quanto aos fatos escriturados cabendo a ele o ônus de provar a veracidade desses fatos ou que tais registros, por erro de escrituração, não correspondem à realidade fática.

ILEGALIDADE/INCONSTITUCIONALIDADE

O julgador no âmbito do contencioso administrativo não tem competência legal para apreciar e declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo de Lei ou Decreto, frente ao sistema normativo. O controle da constitucionalidade é exercido, via de regra, pelo Poder Judiciário. Art. 26- a do Decreto 70.235/72.

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. PRÊMIO. INCENTIVO À PRODUTIVIDADE.

Os prêmios concedidos a título de incentivo ao incremento da produtividade são parcelas de natureza retributiva e têm natureza jurídica salarial. Assim sendo, compõem a remuneração e integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, sempre que as condições previamente estabelecidas forem implementadas pelo trabalhador, conforme estabelecido no art. 22, I e 28, I da Lei nº 8.212/91, não se enquadrando, ainda, nas hipóteses taxativas de exclusão do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

REQUERIMENTO DE DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

2. Extraí-se do relatório fiscal que o processo administrativo é composto por 4 (quatro) autos de infração (AI), compreendendo o período de 01/2009 a 12/2009, assim formalizados (fls. 94/116):

i) **AI nº 51.041.357-9** (obrigação principal), referente às contribuições previdenciárias da empresa, previstas nos incisos I a III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados, contribuintes individuais e transportadores autônomos (fls. 3/36);

ii) **AI nº 51.041.358-7** (obrigação principal), referente às contribuições devidas a terceiros, assim compreendidos entidades e fundos (FPAS 507 - Código 0079), conforme fls. 37/63;

iii) **AI nº 51.041.356-0** (obrigação acessória), por ter a empresa apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados omissos e/ou incorretos (Código de Fundamentação Legal - CFL 78); e

iv) **AI nº 51.015.641-0** (obrigação acessória), por ter a empresa deixado de elaborar a folha de pagamento na forma prevista na legislação - Código de Fundamentação Legal - CFL 30 (fls. 91);

2.1 Quanto às obrigações principais, identificadas em folhas de pagamento, escrituração contábil e recibos, expõe a fiscalização que o crédito tributário decorre da incidência de contribuições sobre pagamentos efetuados a:

i) segurados empregados, a título de ajuda de custo, conforme discriminado no Anexo I (fls. 117/118), Levantamento CS;

ii) segurados empregados, a título de reembolso de aluguel, conforme discriminado no Anexo II (fls. 119/128), Levantamento AL;

iii) segurados empregados, a título de produtividade, conforme discriminado no Anexo III (fls. 129/131), Levantamento PD;

iv) contribuintes individuais, conforme discriminado no Anexo IV (fls. 132/139), Levantamento CI;

v) transportadores autônomos pessoas físicas (frete), conforme discriminado no Anexo V (fls. 140), Levantamento FT; e

vi) segurados empregados, mediante a contratação formal de pessoas jurídicas para a prestação de serviços, mas que na realidade eram executados pelas pessoas físicas sócias daquelas empresas, caracterizando a utilização de trabalho pessoal, não eventual, subordinado e remunerado (Levantamentos AC, AJ, CL, DM, GS, JF, JG, LF, LM, MR, OG e OL).

3. O contribuinte foi cientificado pessoalmente da autuação em 21/6/2013, por meio do seu diretor-presidente, conforme fls. 3, 37 e 91, e impugnou a exigência fiscal (fls. 722/747 e 917/942).

3.1 Nessa oportunidade, comunicou o pagamento integral das autuações pelo descumprimento de obrigações acessórias, valores demandados por meio dos AIs nº 51.041.356-0 e 51.015.641-0 (fls. 772/774, 1.116 e 1.121).

4. Intimada da decisão de piso por via postal em 19/5/2014, segundo fls. 1.147/1.149, a recorrente apresentou recurso voluntário em 17/6/2014, cujos argumentos de defesa estão a seguir resumidos (fls. 1.151/1.170).

i) houve cerceamento do direito de defesa, em razão do indeferimento do pedido de produção de prova pericial pelo colegiado de primeira instância;

ii) em relação a alguns segurados, ocorreu equívoco nas informações inseridas nas folhas de salários, porque os lançamentos identificados pelas rubricas "ajuda de custo" e "reembolso de hospedagem/aluguel" correspondem, na verdade, a pagamentos de "diárias de viagem" em decorrência de deslocamentos desses funcionários para obras em diversos municípios do território nacional;

iii) as parcelas pagas a título de "prêmio produtividade" não devem compor o salário de contribuição, na medida em que tais parcelas foram pagas por mera liberalidade com o fim de incentivar e recompensar atributos individuais dos empregados;

iv) quanto aos pagamentos a contribuintes individuais e transportadores autônomos (fretes), há necessidade do exame dos livros contábeis, por meio da realização de perícia, já que a autuação contém inconsistências que maculam o crédito tributário. Com esse propósito, a recorrente assinala que não localizou diversos pagamentos listados pela fiscalização nas contas contábeis informadas no relatório fiscal, o que revela, desde logo, a inexistência de materialidade que possa sustentar o lançamento fiscal;

v) a conclusão da fiscalização sobre a existência de vínculo empregatício entre a recorrente e os sócios das pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços é totalmente descabida. Além de não estar caracterizada a não eventualidade na contratação das empresas, falta o requisito da subordinação à relação entre as partes, visto que as contratações deram-se sob o regime de "empreitada", em que a prestação dos serviços pelo contratado acontece de forma totalmente autônoma, tendo como objeto um resultado pretendido;

vi) não foram deduzidas do lançamento fiscal as contribuições previdenciárias já recolhidas pelos sócios das empresas, na qualidade de contribuintes individuais; e

vii) a multa imposta sobre o tributo devido, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), é confiscatória.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

5. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Prova pericial

6. Alega a recorrente a nulidade da decisão recorrida por ter havido o indeferimento da perícia contábil requerida na peça vestibular, acarretando-lhe o cerceamento do direito de defesa.

7. O exame pericial é um meio de prova, necessário apenas quando a elucidação de fato ou o exame de matéria demanda o auxílio de um especialista em determinado ramo específico do conhecimento.

8. Em visto disso, o indeferimento da perícia, desde que fundamentado pelo julgador, não é motivo suficiente para declaração de nulidade da decisão de primeira instância.

9. No caso, a decisão impugnada, ao entender protelatória e desnecessária a produção da prova pericial requerida pela parte, motivou expressamente a sua recusa, devidamente consignada no acórdão.

9.1 Como destinatário final da perícia, compete ao julgador avaliar a prescindibilidade e viabilidade da produção da prova técnica para a elucidação dos fatos e/ou como instrumento de convicção para a solução da lide.

10. Não divirjo do entendimento exposto na decisão de piso. Explico.

11. É que a autoridade lançadora analisou a escrituração contábil da empresa e localizou pagamentos a segurados contribuintes individuais e transportadores autônomos não declarados em GFIP, para os quais tampouco foram recolhidas as contribuições incidentes sobre esses valores.

11.1 Para fundamentar a constituição do crédito tributário, listou as contas, as datas, os valores e os históricos dos respectivos lançamentos contábeis (Anexos IV e V, às fls. 132/140).

11.2 O sujeito passivo, ao discordar de um ou mais desses pagamentos ou, como registra a peça defensiva, ao não identificar nas contas contábeis informadas no relatório fiscal a existência de todos os pagamentos apontados pela fiscalização, caberia demonstrar a inocorrência dos fatos alegados pela autoridade lançadora, por meio da linguagem de provas.

11.3 Não justifica o motivo pelo qual a comprovação não possa ser realizada no corpo dos autos, mediante juntada de elementos da sua escrituração contábil diretamente pela interessada, aptos e idôneos a demonstrar os fatos contrários ao sustentado pela autoridade fiscal.

11.4 Não explica ainda por que seria necessário o reexame da contabilidade por um especialista, dado que a controversa refere-se à circunstância do pagamento do segurado estar ou não contabilizado. À primeira vista, o julgador administrativo tem conhecimento bastante para reconhecer tal situação.

11.5 Ademais, a perícia não é via que se destine a produzir provas de responsabilidade das partes, suprimindo o encargo que lhes compete.

12. De mais a mais, quanto à necessidade de identificação dos valores das contribuições previdenciárias já recolhidos pelos sócios das pessoas jurídicas, com a finalidade de eventual dedução do crédito tributário exigido da recorrente, a produção de prova pericial é claramente desnecessária.

12.1 Tais informações sobre declarações e pagamentos por parte das pessoas jurídicas e dos respectivos sócios constam do banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

12.2 Por hipótese, havendo determinação no julgado para aproveitamento de pagamentos em nome de terceiros, a autoridade administrativa responsável pela execução e liquidez do acórdão não terá dificuldades para realizar as consultas, identificá-los e cumprir o decidido pelo colegiado.

13. Em face do exposto, sem razão a recorrente quanto a preliminar.

Mérito

a) Ajuda de custo a empregados (Levantamento CS) e Aluguel para empregados (Levantamento AL)

14. Registra a fiscalização que verificou o pagamento de parcelas a título de "ajuda de custo" (rubrica 0014) e de "reembolso hospedagem/aluguel" (rubrica 0172) em valores fixos mensais e de forma continuada a alguns segurados empregados, segundo discriminado nos Anexos I e II (fls. 117/118 e 119/128).

15. Em contraposição, a recorrente sustenta que tais pagamentos, em relação a 4 (quatro) segurados empregados, corresponderiam a "diária de viagem", detalhado na planilha de fls. 1.094/1.096.

16. Tal linha de argumentação, apoiada apenas em discurso, sem respaldo em provas, não me convence.

17. Por sinal, essa explicação aparentemente entra em contradição com o critério adotado pela empresa mostrado nas folhas de pagamentos, as quais foram juntadas pela recorrente aos autos (fls. 775/1.093).

17.1 É que nelas é possível identificar, para um mesmo mês, o pagamento a segurados empregados tanto da verba denominada "ajuda de custo" (rubrica 0014) conjuntamente com "diárias de viagem" (rubrica 0304) quanto da verba a título de "reembolso hospedagem/aluguel" (rubrica 0172) com "diárias de viagem" (rubrica 0304).

17.2 Para melhor compreensão da situação, reproduzo a seguir alguns exemplos que constatei:

Segurado	Competência	Rubrica 0014 (ajuda de custo)	Rubrica 0172 (reembolso hospedagem/aluguel)	Rubrica 0304 (diárias para viagem)	fls. dos autos
Laszlo Antal Júnior	02/2009	350,00	-	450,00	787
Laszlo Antal Júnior	03/2009	350,00	-	450,00	794
Ledson Pereira Silva	04/2009	-	600,00	300,00	802
Márcia Aparecida Leal	09/2009	-	670,96	375,00	814

18. Ainda que relativamente a empregados distintos dos enumerados pela recorrente, não me parece crível falar em pagamento de diárias mediante registro equivocado nas rubricas "ajuda de custo" e "reembolso de hospedagem/aluguel" quando outros segurados, na mesma competência, recebem simultaneamente "ajuda de custo" e "diárias para viagem" ou "reembolso hospedagem/aluguel" e "diárias para viagem".

18.1 A toda a evidência, tal realidade documental demonstra que são diferentes os motivos para pagamento pela empresa das rubricas denominadas "ajuda de custo", "reembolso de hospedagem/aluguel" e "diárias para viagem".

19. De mais a mais, a recorrente não junta qualquer documento comprovando a política da empresa para custeio do deslocamento e da estada dos seus funcionários em viagens a trabalhos, tais como os valores pré-definidos das diárias, a origem e destino dos deslocamentos, as datas que aconteceram as viagens, entre outros aspectos relevantes, com o fim de tornar explícita e evidente a natureza jurídica ressarcitória das parcelas impugnadas pagas aos segurados.

20. Diante da inexistência de prova em contrário, os pagamentos apurados pela fiscalização estão compreendidos no conceito legal de remuneração do inciso I do art. 22 e do inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, abaixo reproduzidos:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

(...)

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

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

(...)

b) Pagamento de produtividade (Levantamento PD)

21. Na definição de Maurício Godinho Delgado¹, os prêmios consistem em

"parcelas contraprestativas pagas pelo empregador ao empregado em decorrência de um evento ou circunstâncias tida como relevante pelo empregador e vinculada à conduta individual do obreiro ou coletiva dos trabalhadores da empresa."

22. O prêmio tem nítida feição salarial, vinculado a um fator de ordem pessoal do empregado, a exemplo da produção.

23. Na hipótese dos autos, tal característica remuneratória da parcela paga a título de "prêmio produtividade" é reforçada pela recorrente, a qual afirma com convicção na sua peça defensiva que *"tais parcelas foram pagas por mera liberalidade da empresa visando incentivar e recompensar atributos individuais"* (fls. 1.159).

24. De acordo com o inciso I do art. 22 e o inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, estão incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária todos os valores pagos em pecúnia ao segurado empregado, destinados a retribuir o trabalho, pagos por liberalidade ou ajustados contratualmente, ainda que desprovidos do caráter de habitualidade.

25. Logo, mais um vez sem razão a recorrente.

c) Pagamentos a pessoas físicas (Levantamento CI) e Pagamentos de fretes (LEVANTAMENTO FT)

26. Depreende-se do relatório fiscal que os dados da contabilidade do ano de 2009 foram extraídos a partir da Escrituração Contábil Digital (ECD), parte integrante do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), conhecida como Sped Contábil (fls. 114/115).

26.1 A ECD compreende a versão eletrônica dos livros diários, razão e auxiliares assinados digitalmente, utilizando-se de certificação digital, conforme estabelecido na Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, vigente à época dos fatos geradores.

26.2 Por intermédio da contabilidade e dos documentos de caixa apresentados, a fiscalização identificou pagamentos a contribuintes individuais, referentes a serviços de limpeza, vigilância, lavagem de uniformes, mecânicos, entre outros. Foram localizados também pagamentos de fretes a transportadores pessoas físicas.

26.3 Como antes mencionado, para fundamentar a constituição do crédito tributário, a autoridade lançadora enumerou as contas, as datas, os valores e os históricos dos respectivos lançamentos contábeis (Anexos IV e V, às fls. 132/140).

27. Assim, ao afirmar o Fisco, por meio de linguagem de provas, que houve determinados fatos jurídicos, caberia ao sujeito passivo demonstrar a inoccorrência desses fatos alegados, igualmente por meio de provas.

27.1 Por isso, a prova apta a desconstituir a acusação fiscal, cujo ônus é da recorrente, deve-se pautar nos dados constantes dos livros digitais transmitidos ao Sped pela pessoa jurídica, e não em fls. denominadas de razão analítico, acostadas pelo sujeito passivo às fls. 1.097/1.108, pelas quais não é possível demonstrar a vinculação unívoca com as informações do Sped Contábil, que são as responsáveis por alicerçar o lançamento fiscal, como dito.

28. Ao não haver confronto com a escrituração extraída do Sped Contábil, as inconsistências que são alegadas pela recorrente quanto à não identificação de pagamentos listados pela fiscalização, tendo como origem as contas contábeis discriminadas no relatório fiscal, têm a sua força axiológica como prova praticamente inviabilizada.

29. Na verdade, o discurso inflamado da recorrente no sentido de que tais pagamentos não constam em quaisquer das contas contábeis citadas no relatório fiscal sinaliza inclusive contrariedade às provas já existentes nos autos.

29.1 Com efeito, ainda que por amostragem, a autoridade fiscal juntou alguns documentos de caixa apresentados pela recorrente durante o procedimento fiscal, tais como "relatório de caixa de emergência" e "recibos de pagamento de autônomos" (fls. 172/178).

29.2 E nesses documentos, obtidos do acervo da recorrente, constam exatamente alguns dos nomes de prestadores de serviços e respectivos pagamentos, vinculados à conta contábil "Serviços de Terceiros - PF", em relação aos quais a recorrente afirma categoricamente desconhecê-los.

30. Quanto aos transportadores autônomos (fretes), o argumento voltado à não identificação de todos os pagamentos auauados pela fiscalização é ainda mais evasivo e carrega uma mera retórica de defesa, já que a recorrente nem mesmo se esforça para apontar quais seriam os tais lançamentos fiscais desprovidos de lastro na sua contabilidade.

31. Portanto, não há que se conferir também, nesse quesito, provimento às alegações da recorrente.

d) Pagamentos de remuneração a empregados mediante a utilização de pessoas jurídicas (Levantamentos AC, AJ, CL, DM, GS, JF, JG, LF, LM, MR, OG e OL)

32. Segundo o Fisco, embora identificados pagamentos a pessoas jurídicas pela prestação de serviços, quem de fato prestava os serviços eram pessoas físicas, sócias dessas pessoas jurídicas, em condições que caracterizavam uma relação empregatícia.

32.1 Tais pessoas físicas, em sua maior parte, eram ou foram empregados da recorrente, e continuaram a exercer as mesmas funções na auauada, com o mesmo grau de subordinação, evidenciando uma sistemática irregular de contratação utilizando-se da intermediação de pessoa jurídica.

32.2 Por importante, ressalva a autoridade que intimada a apresentar os contratos de prestação de serviços e as notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas, a recorrente disponibilizou todas as notas fiscais, porém declarou a inexistência de contratos assinados com as empresas.

32.3 De acordo com a mesma autoridade fiscal, a análise dos documentos disponíveis e as informações existentes no banco de dados da RFB revelaram a presença dos requisitos da relação de emprego, quais sejam a pessoalidade, habitualidade, onerosidade e subordinação, necessários para configurar o vínculo entre a auauada e os sócios das pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços.

32.4 Ainda percorreu a fiscalização, separadamente, sobre cada uma das 12 (doze) empresas contratadas e respectiva pessoa física prestadora do serviço, com o propósito de demonstrar que a realidade fática e jurídica dessas contratações acontecia, a bem da verdade, por intermédio de segurados empregados remunerados pela prestação de serviços não eventuais e com subordinação. Destacou, nesse ponto, que, sem exceção, as contratadas não possuíam empregados registrados.

32.5 Observa, por fim, que o sujeito passivo almejou mascarar sua verdadeira intenção de obter resultados do trabalho das pessoas físicas sócias das pessoas jurídicas, na condição de empregados, com a utilização de subterfúgio da contratação das empresas para permitir a ocultação da ocorrência do fato gerador, reduzindo o montante dos tributos devidos, caracterizando sonegação e fraude.

33. Por sua vez, a recorrente contesta a configuração da relação de emprego afirmada pela fiscalização e ratificada pela decisão de piso, por estarem ausentes os requisitos da não eventualidade e da subordinação, essenciais para a sua caracterização, dada a contratação das empresas sob o regime de empreitada, em que o serviço é realizado com autonomia por parte do prestador.

33.1 Anoto que, na peça defensiva, não há menção ou refutação específica quanto aos fatos expostos pela acusação fiscal individualmente para cada uma das empresas contratadas e seus respectivos sócios.

34. Pois bem, é a síntese que interessa. Para a manutenção da exigência fiscal, torna-se necessário avaliar se a fiscalização comprovou de forma satisfatória a presença das condições para desconsiderar o vínculo pactuado e reconhecer a prestação dos serviços pelos trabalhadores diretamente à recorrente.

35. Nesse cenário, e atento à linguagem da acusação fiscal, bem como à linha argumentativa de defesa adotada pela recorrente, analisarei, em primeiro lugar, a presença dos elementos componentes da relação empregatícia denominados de i) do trabalho por pessoa física, ii) pessoalidade, iii) não eventualidade e iv) onerosidade, deixando para o final o exame mais detalhado quanto ao critério da v) subordinação.

d.1) Trabalho por pessoa física, pessoalidade, não eventualidade e onerosidade

36. A descrição nas notas fiscais emitidas aponta para a contratação de serviços voltados à consultoria administrativa e/ou técnica e à área de segurança do trabalho, além da prestação de serviços ligados ao gerenciamento de obras e projetos e à assessoria empresarial (fls. 180/634).

37. Tais serviços, pela própria natureza, demonstram a dispensabilidade da interposição da pessoa jurídica na relação contratual, por inexistência de motivos para a sua contratação.

37.1 Imprescindível, por outro lado, a existência de um profissional qualificado, experiente e tecnicamente capaz para cumprir a demanda de serviço. Tanto que, conforme demonstrado pela fiscalização, nenhuma das pessoas jurídicas contratadas possuía empregados registrados em seus quadros, o que implica considerar que era o titular ou sócio-gerente que efetivamente laborava.

38. A seu turno, o conjunto fático-probatório indica a prestação do trabalho pela pessoa física em caráter de infungibilidade, o que significa a presença da pessoalidade na relação jurídica.

38.1 Para a concretização dos serviços pactuados, a recorrente pretendeu a contratação de um específico trabalhador, no caso titular ou sócio da pessoa jurídica contratada, e não qualquer outro, sem que a autuada cogitasse a possibilidade de substituição desse profissional ao longo da prestação dos serviços.

38.2 Longe de negar ou contrariar tal situação, as palavras da autuada consignadas em sua peça recursal apenas confirmam, segundo a leitura que faço, a prestação do trabalho com o atributo da pessoalidade, inferindo-se a partir do trecho a seguir reproduzido (fls. 1.164):

(...)

Ora, constitui prática comum no mercado a contratação de empregados para a prestação de serviços de consultoria, pois, à medida que tais profissionais vão se aperfeiçoando, maior a sua expertise em determinada matéria, sendo consequência natural

que os mesmos passem a "vender" o conhecimento pré-adquirido ao longo de toda a sua trajetória profissional para um número maior de clientes, pessoalmente ou através de sociedades que passam a integrar após seu desligamento, como ocorre "in casu".

Se a pessoalidade é requisito essencial para a configuração da relação de emprego, é também indispensável para a contratação de consultorias, tal como ocorreu na hipótese dos autos. (grifei)

(...)

39. De outra banda, consoante bem esclarece os dados cadastrais, a atividade econômica principal do sujeito passivo está relacionada à execução de obras de montagem industrial (fls. 662).

39.1 Vale dizer que os serviços prestados pelos contratados, concentrados que estão nas áreas de consultoria e gerenciamento de projetos, dizem respeito a atividades sem as quais a autuada não teria como atender à sua clientela, inserindo-se certamente na dinâmica normal da empresa.

39.2 Como para cumprir as suas obrigações empresariais, a recorrente não poderia prescindir dos serviços prestados pelos sócios das empresas contratadas, parece-me bastante claro estar presente o requisito da não eventualidade.

40. Além disso, a habitualidade também foi um fator constatado pela fiscalização na sua investigação, na medida em que as pessoas jurídicas emitiram notas fiscais mensais e, na maior parte das vezes, em ordem sequencial, cujos valores faturados eram praticamente inalterados ao longo dos meses, denotando a frequência dos serviços.

41. Por derradeiro, no que toca à onerosidade, dispensa maiores esclarecimentos, porquanto a fiscalizou se pautou justamente nas notas fiscais apresentadas pela recorrente, o que denuncia o caráter econômico da relação estabelecida entre as partes.

d.2) Subordinação à empresa contratante

42. Provavelmente, a subordinação é o elemento que ganha mais relevância para caracterizar a prestação de serviço por parte de um segurado empregado. Em breve síntese, consiste no poder de direção e supervisão pelo empregador ou pelo contratante, no caso da execução do trabalho contratado.

43. Por sua vez, a fiscalizada pondera que a contratação da prestação de serviços mediante empreitada exclui a subordinação, bastando a ausência de um dos requisitos necessários para que se tenha afastado o vínculo empregatício.

44. Conquanto afirme que a contratação deu-se sob o regime de empreitada, com autonomia do prestador na execução do trabalho e tendo por objeto uma obrigação de resultado, suas palavras não encontram apoio em prova material, visto que nada acosta a título de elemento comprobatório desses fatos. Como antes dito, quando devidamente intimada na fase inquisitória, declarou a autuada inexistirem contratos por escrito com as empresas contratadas.

45. É certo que não há óbice em firmar um contrato verbal, plenamente aceito em nosso ordenamento jurídico. Porém, essa situação é flagrantemente contrária à realidade empresarial dos contratos de mesma natureza acordados entre pessoas jurídicas.

45.1 Não foram uma ou duas empresas contratadas. O Fisco assinalou o pagamento continuado a mais de uma dezena de empresas, ao longo do período fiscalizado, as quais não possuíam empregados registrados e cujos titulares ou sócios dessas empresas prestadores, em alguns casos, mantinham vínculo empregatício com a autuada e, em outros, tiveram a relação de emprego formal encerrada pouco antes ou no próprio mês de início da realização dos serviços pela pessoa jurídica contratada.

45.2 Era de se esperar, em situações desse jaez, que a autuada adota-se as cautelas habituais na contratação, com vistas à comprovação escrita das obrigações pactuadas e condições a que estavam vinculadas, tais como objeto do contrato, execução, preço e forma de pagamento, prazos, condições para rescisão, entre outros, como forma de se resguardar em caso de instauração de litígio entre as partes.

46. Se, de um lado, possa-se alegar necessidade de evidências concretas e irrefutáveis da direção do serviço pelo próprio prestador, de outro, a realidade fática das contratações individualizada pela fiscalização, não desmentida pela recorrente mediante linguagem de provas, acentua com fulgor a existência de irregularidades nas contratações das pessoas jurídicas.

47. Quero dizer que as pessoas físicas alocadas na execução dos serviços contratados, ocupantes da condição de titular ou sócio da pessoa jurídica, que são ao mesmo tempo empregados do sujeito passivo ou foram empregados em períodos anteriores, acabam dando continuidade ao desempenho de atividades laborais similares, em condições inalteradas, cuja mudança ocorrida restringe-se tão somente à forma de contratação, nada alterando a realidade fática do vínculo jurídico mantido entre as partes.

47.1 Tal expediente, como sabido, tem o claro propósito de obter uma economia irregular no que tange aos tributos e encargos trabalhistas.

47.2 Com o fim subjacente de obter a prestação de serviço da pessoa física, sócia da empresa contratada, a recorrente dissimula o vínculo por meio da constituição de pessoas jurídicas para lhe prestar serviço, ocultando a verdade material dos fatos jurídicos para viabilizar a redução dos tributos devidos.

48. Nessa percepção, ao avaliamos os vínculos identificados pela autoridade lançadora, reconhecemos que a fiscalização demonstrou satisfatoriamente a presença da subordinação jurídica nas situações identificadas nos Levantamentos AJ, JG, LM, DM, GS, JF, MR, OG e CL, deixando de fazê-lo nos Levantamentos AC, LF e OL, conforme a seguir justificado.

d.2.1) Levantamentos AJ - Ariovaldo José da Silva (fls. 101); JG - Jesus Gomes Dionísio (fls. 104); e LM - Lígia Maria dos Santos (fls. 104/105)

49. A prestação dos serviços, pela pessoa jurídica, dá-se concomitantemente ao tempo em que vigora o contrato de trabalho do titular ou sócio com a autuada na condição de segurado empregado, havendo similitude de tarefas atribuídas ao trabalhador pelo

empregador/contratante, ou seja, semelhança das atividades exercidas na condição de empregado e aquelas exigidas da pessoa jurídica contratada, conforme descrito nas notas fiscais.

49.1 Embora fosse da recorrente o ônus de explicar as circunstâncias que possibilitam a convivência harmônica e simultânea de um vínculo de subordinação e outro com autonomia na prestação do serviço, ambos em atividades laborais semelhantes, o sujeito passivo permaneceu inerte.

49.2 De mais a mais, o pagamento mensal e em montante fixo, ou com pequenas variações ao longo do ano, demonstra, nesses casos, a ausência de risco da atividade econômica das pessoas jurídicas contratadas, evidenciando um artifício para encobrir a complementação salarial (fls. 278/313, 476/499 e 525/555).

d.2.2) Levantamentos DM - David Marcus Silva Oliveira (fls. 102); GS - Gilberto Silva Pinto (fls. 102/103); JF - Jânio Moreira de Freitas (fls. 103/104); MR - Marcel Rodrigo Faria (fls. 105); e OG - Osmar Leal Godinho (fls. 105/106)

50. Nessas situações, são ex-empregados, que logo após a rescisão formal do contrato de trabalho passaram a prestar serviços a autuada na condição de titular ou sócio da pessoa jurídica contratada.

50.1 Contudo, mesmo depois da rescisão contratual, já quando da emissão de notas fiscais pelas empresas, a fiscalização identificou, mediante exame da escrituração contábil da recorrente, o pagamento habitual de um ou mais benefícios inerentes às relações de cunho empregatício a seguir enumerados: produtividade, cursos de MBA em gestão de projetos, aluguel residencial, lavagem de carro e reembolso de hospedagem, todos eles tendo como beneficiário a pessoa física do titular ou sócio da pessoa jurídica contratada.

50.2 Tais indícios veementes, que sequer foram abordados pela recorrente no decorrer da sua peça de defesa, apontam para a continuidade do vínculo laboral empregatício, mantendo-se inalterada a realidade fática presente na fase anterior, na condição de segurado empregado.

d.2.3) Levantamento CL - Cláudio de Lacerda Zicker (fls. 101/102)

51. Nesse caso, em que pese o segurado jamais ter mantido vínculo formal de empregado com a recorrente, a fiscalização apurou que os termos de compromisso referentes a estágios oferecidos pela autuada, na condição de parte concedente, indicavam, como funcionário do seu quadro de pessoal, Cláudio Lacerda Zicker, sócio da pessoa jurídica, para orientar e supervisionar os estagiários nas atividades a serem desenvolvidas no ambiente de trabalho da fiscalizada, o que torna patente, por óbvio, um vínculo jurídico distinto do esperado para um contrato de empreitada, em que se objetiva o resultado, e não se contrata para desenvolver uma atividade (fls. 365).

51.1 Sobressai observar que os serviços descritos nas notas fiscais emitidas pela pessoa jurídica contratada, expedidas em sequência e com valores idênticos, dizem respeito ao desenvolvimento de consultorias em planejamento, nada condizente com a atividade de supervisão regular de estágios (fls. 327/353).

d.2.4) Levantamentos AC - Antônio Carlos de Andrade (fls. 101); LF - Levi Francisco de Faria (fls. 104); e OL - Odmar Lima de Almeida (fls. 106)

52. Por outro lado, com relação aos Levantamentos AC, LF e OL, a despeito dos indícios trazidos aos autos, a fiscalização não nos convenceu de que os segurados continuaram exercendo as mesmas funções, com o mesmo grau de subordinação jurídica, como se nada houvesse mudado:

53. Aqui, embora ex-empregados, entendo que não ficou comprovado que continuaram a executar o trabalho sem alteração da realidade fática de quando mantinham um contrato individual de trabalho com a autuada.

54. A emissão de notas fiscais muitas vezes sequenciais ao longo dos meses, vínculo como segurado empregado em períodos anteriores e, segundo a fiscalização, similitude do trabalho executado são evidentemente indícios para caracterização do vínculo empregatício, mas não o bastante.

55. Como bem pontuado pela recorrente, não é incomum profissionais experientes e capazes procurarem novos horizontes, desvincilhando-se da relação de emprego e passando a oferecer sua força de trabalho por intermédio de sociedades que passam a integrá-las como sócios.

56. Conquanto a irregularidade na contratação dessas pessoas jurídicas, com o fim de esconder a relação empregatícia subjacente, deve ser fortemente combatida, será insustentável a constituição de crédito que não tenha apoio em provas suficientes da vinculação do titular ou sócio na condição de segurado empregado.

57. É verdade também que o ato administrativo goza de presunção de legitimidade. Todavia, tal característica imprescindível à atividade estatal não exime o dever da autoridade fiscal de motivá-lo respaldado em provas.

58. Quero expor que não basta só afirmar a existência de elementos que caracterizam a subordinação jurídica. É necessário a fiscalização provar direta ou indiretamente, é indiferente, a presença dessa condição, apontar um ou mais vestígios contundentes que a denuncie, como penso que fez a autoridade fiscal nos levantamentos alhures analisados nos subitens "d.2.1", "d.2.2" e "d.2.3".

58.1. Em tom de reafirmação, lembro novamente que em todas aquelas situações identificadas o contribuinte não apresentou provas contrárias aos fatos concretos relatados no ato de lançamento.

59. Portanto, entendo improcedentes os valores que constam dos Levantamentos AC - Antônio Carlos de Andrade; LF - Levi Francisco de Faria e OL - Odmar Lima de Almeida, por faltar a comprovação decisiva da existência de subordinação na prestação de serviços pelas pessoas físicas.

e) Deduções dos valores recolhidos pelos sócios das empresas

60. Quanto ao pleito da autuada para dedução das contribuições recolhidas pelos sócios das empresas contratadas, na qualidade de contribuintes individuais, entendo não pertinente ao lançamento fiscal (fls. 1.169).

60.1 É que no AI nº 51.041.357-9 constam apenas a exigência de contribuições previdenciárias a cargo da empresa, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, não havendo cobrança pela fiscalização das contribuições devidas pelos segurados, na condição de empregados (fls. 6/34).

f) Multa de ofício

61. Não há reparo a fazer quanto à incidência da multa de ofício, dado que a fiscalização aplicou tão somente o prescrito em lei, mais especificamente o contido no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, o qual remete a penalidade aos percentuais e critérios estabelecidos no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, abaixo reproduzidos:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei nº 9.430, de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

62. Embora conste no relatório fiscal a informação de imposição de multa qualificada, no percentual de 150 % (cento e cinquenta por cento) incidente sobre as contribuições lançadas, os "Discriminativos do Débito - DD", conforme fls. 6/34 e 40/61, revelam a aplicação da multa em seu percentual básico e inafastável de 75% (setenta e cinco por cento).

63. Por fim, quanto à eventual carga confiscatória das multas exigidas nas autuações, cabe lembrar que argumentos desse naipe são inoponíveis na esfera administrativa.

63.1 A avaliação de eventual excesso do legislador ordinário ao fixar o percentual da multa punitiva, de uma forma exorbitante e desproporcional, é tarefa exclusiva do Poder Judiciário, porquanto implica verificação da compatibilidade da norma jurídica com os preceitos constitucionais.

Processo nº 15504.724912/2013-08
Acórdão nº **2401-003.983**

S2-C4T1
Fl. 1.220

63.2 Nesse sentido, não só o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, assim vazada:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR a preliminar e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir a tributação sobre os valores que constam dos Levantamentos AC - Antônio Carlos de Andrade; LF - Levi Francisco de Faria e OL - Odmar Lima de Almeida.

É como voto.

Cleberson Alex Friess

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, Redator Designado

Ousamos discordar do ilustre Relator em matéria de simples convencimento quando da apreciação da provas dos autos.

Como bem explicitado no voto, ao analisar o pagamento de verbas a pessoas físicas, observou-se:

"32. Segundo o Fisco, embora identificados pagamentos a pessoas jurídicas pela prestação de serviços, quem de fato prestava os serviços eram pessoas físicas, sócias dessas pessoas jurídicas, em condições que caracterizavam uma relação empregatícia.

32.1 Tais pessoas físicas, em sua maior parte, eram ou foram empregados da recorrente, e continuaram a exercer as mesmas funções na autuada, com o mesmo grau de subordinação, evidenciando uma sistemática irregular de contratação utilizando-se da intermediação de pessoa jurídica.

32.2 Por importante, ressalva a autoridade que intimada a apresentar os contratos de prestação de serviços e as notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas, a recorrente disponibilizou todas as notas fiscais, porém declarou a inexistência de contratos assinados com as empresas.

32.3 De acordo com a mesma autoridade fiscal, a análise dos documentos disponíveis e as informações existentes no banco de dados da RFB revelaram a presença dos requisitos da relação de emprego, quais sejam a pessoalidade, habitualidade, onerosidade e subordinação, necessários para configurar o vínculo entre a autuada e os sócios das pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços.

32.4 Ainda discorreu a fiscalização, separadamente, sobre cada uma das 12 (doze) empresas contratadas e respectiva pessoa física prestadora do serviço, com o propósito de demonstrar que a realidade fática e jurídica dessas contratações acontecia, a bem da verdade, por intermédio de segurados empregados remunerados pela prestação de serviços não eventuais e com subordinação. Destacou, nesse ponto, que, sem exceção, as contratadas não possuíam empregados registrados.

(...)

33.1 Anoto que, na peça defensiva, não há menção ou refutação específica quanto aos fatos expostos pela acusação fiscal

individualmente para cada uma das empresas contratadas e seus respectivos sócios.

34. Pois bem, é a síntese que interessa. Para a manutenção da exigência fiscal, torna-se necessário avaliar se a fiscalização comprovou de forma satisfatória a presença das condições para desconsiderar o vínculo pactuado e reconhecer a prestação dos serviços pelos trabalhadores diretamente à recorrente.

35. Nesse cenário, e atento à linguagem da acusação fiscal, bem como à linha argumentativa de defesa adotada pela recorrente, analisarei, em primeiro lugar, a presença dos elementos componentes da relação empregatícia denominados de i) do trabalho por pessoa física, ii) pessoalidade, iii) não eventualidade e iv) onerosidade, deixando para o final o exame mais detalhado quanto ao critério da v) subordinação."

(destaques não constam do voto)

Após minucioso trabalho de cotejamento do Relatório Fiscal com as provas dos autos e com a legislação de regência, o ínclito Relator conclui:

"d.2.4) **Levantamentos AC - Antônio Carlos de Andrade (fls. 101); LF - Levi Francisco de Faria (fls. 104); e OL - Odmar Lima de Almeida (fls. 106)**

52. Por outro lado, com relação aos Levantamentos AC, LF e OL, a despeito dos indícios trazidos aos autos, a fiscalização não nos convenceu de que os segurados continuaram exercendo as mesmas funções, com o mesmo grau de subordinação jurídica, como se nada houvesse mudado:

53. Aqui, embora ex-empregados, entendo que não ficou comprovado que continuaram a executar o trabalho sem alteração da realidade fática de quando mantinham um contrato individual de trabalho com a autuada.

54. A emissão de notas fiscais muitas vezes sequenciais ao longo dos meses, vínculo como segurado empregado em períodos anteriores e, segundo a fiscalização, similitude do trabalho executado são evidentemente indícios para caracterização do vínculo empregatício, mas não o bastante.

(...)" (destaques nossos)

Aqui, com a devida vênia, o ponto de discordância.

Ao reverso do Conselheiro Relator, ao analisar o Relatório Fiscal, encontrei elementos suficientes para meu convencimento no sentido da relação de trabalho, aqui analisada, ser prestada sob a forma de um contrato de emprego, na verdade, em comprovada continuidade do contrato firmado anteriormente. Vejamos.

Quanto ao levantamento AC - Antônio Carlos de Andrade, assevera a Autoridade Fiscal às folhas 101:

"De acordo com a descrição constante das notas os serviços por ele prestados em todos os meses de 2009, eram de elaboração de orçamento e planejamento de obras e projetos. A consulta ao sistema CNIS (Cadastro Nacional de Informações Sociais) demonstra que Antonio Carlos de Andrade fora empregado da autuada no período de 16/04/2007 a 30/09/2007, com remuneração mensal de R\$15.600,00. Pela DIRF da PAREX do ano base 2007, constatamos que a empresa VALORIZIA ENGENHARIA LTDA, prestou serviços à autuada nesse exercício nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril, que é o mês da sua admissão como empregado e depois nos meses de outubro, novembro e dezembro, posteriores à sua demissão. Então, nos anos de 2008 e 2009, alcançados nessa ação fiscal o que houve foi a continuidade da prestação de serviços por parte do empregado Antônio Carlos de Andrade.

Inegável a possibilidade de contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços intelectuais, mesmo que de maneira pessoal, segundo expressa disposição do artigo 129 da Lei nº 11.196/05. Porém, não se pode esquecer a vis atrativa do contrato de emprego em face do princípio da primazia da realidade e da disposição expressa do artigo 9º da CLT.

No caso em concreto, se observa a contratação do Sr. Antonio Carlos de Andrade como empregado da empresa, justamente em período anterior ao exercício fiscalizado, por um ano, período suficiente para se crie uma relação típica de emprego, no sentido exato do conhecimento das funções a serem desempenhadas pelo trabalhador e dos resultados almejados pelo empregador. Tal conhecimento prévio das condições da prestação de serviços é que permite que alguém firme um contrato tácito, o que, convenhamos, não é típico de um relacionamento entre pessoas jurídicas, quanto mais no caso de prestação de serviços especializados de engenharia.

Nesse sentido, ao não apresentar o contrato de prestação de serviços entre a Recorrente e a pessoa jurídica prestadora de serviços, a Valoriza, não pode o Contribuinte comprovar a regularidade da contratação, fazendo com que prevalecesse a comprovação trazida aos autos pelo Fisco, suficientes para a projeção da relação de emprego firmada anteriormente para o período fiscalizado.

Quanto ao levantamento LF - Levi Francisco de Faria, assim se pronuncia o Fisco (fls 104):

"(...)

Esta empresa iniciou suas atividades em 28/05/2009 e as notas fiscais sequenciais a partir do número um, de 14/07/2009 foram emitidas unicamente para a tomadora PAREX. A empresa LEVI FRANCISCO DE FARIA apresentou GFIP com remuneração somente do seu titular. Apuramos que Levi Francisco de Faria fora empregado da PAREX no período de 27/04/1999 a 28/06/2008. Estranhamente nos meses seguintes à sua demissão ainda foram registrados pagamentos de aluguel residencial em nome do mesmo. A partir de julho/2009 até dezembro esse segurado foi remunerado por meio das notas fiscais emitidas. Anexamos cópias das notas fiscais, da consulta ao cadastro da firma, consulta no CNIS com vínculos do

segurado e ainda folha de pagamento de Levi Francisco como empregado da PAREX."

Novamente não pode a Recorrente afastar a continuidade do contrato de trabalho firmado por ela com seus prestadores de serviços de natureza intelectual. No caso do Sr. Levi Francisco, ainda pode o Fisco comprovar a prorrogação, até que a Pessoa Jurídica constituída pelo empregado pudesse operar, de benefício típico de empregados deslocados para a prestação de serviços em local diverso de sua contratação, o pagamento de aluguel. Não se verifica, hodiernamente, contratantes pagando despesas de moradia de pessoas jurídicas contratadas para a prestação de serviços. Pessoa jurídica não mora, firma domicílio.

Por fim, a ausência de contrato para explicitar a prestação de serviços da pessoa jurídica novamente é sentida no caso do levantamento OL - Odmar Lima de Almeida (fls 106). Aqui, essa ausência é ainda mais relevante.

Segundo o Relatório Fiscal, o Sr Odmar Lima prestava serviços na área de segurança do trabalho, controle e qualidade, tendo trabalhado, inclusive em consórcio formado pela Recorrente com a Construtora Mendes Jr. Novamente, não é usual uma prestação de serviços em áreas tão específicas como a mencionadas, sem um contrato que determine, ao menos em linhas gerais, quais os serviços serão prestados e quais condições. Somente um contrato de emprego em andamento traria a certeza, para ambos, de como se desenvolverá o cumprimento das obrigações mútuas. Tal situação se verifica na prática com um contrato de trabalho firmado entre abril de 2007 e fevereiro de 2009, com posterior contratação por meio de PJ.

Diante de tais comprovações pelo Fisco, e da ausência de prova das alegações da Recorrente, verifico a procedência da continuidade das relações de emprego imputadas pela Autoridade Fiscal, com a consequência tributária típica.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo *in totum* o lançamento tributário.

Carlos Henrique de Oliveira