



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

Processo n° 15504.725974/2012-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.291 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias - AIOP
Recorrente SQUADRA TECNOLOGIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

FATO GERADOR DISSIMULADO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGOCIO JURÍDICO. POSSIBILIDADE.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

PERSONALIDADE JURÍDICA DE EMPRESA TERCEIRIZADA. DESCONSIDERAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Estando presentes todos os elementos caracterizadores da relação de segurado empregado, impõe-se a incidência imperativa das normas tributárias inscritas na Lei nº 8.212/91 sobre a empresa tomadora e sobre o segurado, sem que tal sujeição implique a desconsideração da personalidade jurídica da empresa terceirizada, a qual permanece produzindo todos os demais efeitos no mundo jurídico.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. SUBSUNÇÃO DO FATO À HIPÓTESE NORMATIVA.

Impera no Direito Previdenciário o princípio da primazia da realidade sobre a forma, sendo necessária e suficiente a subsunção do fato à hipótese legal prevista no art. 12, inciso I, letra "a" da Lei nº 8.212/91 para que se opere a caracterização de segurado empregado.

É prerrogativa da autoridade administrativa a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, a teor do Parágrafo Único do art. 116 do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DOCUMENTAÇÃO DEFICIENTE. AFERIÇÃO INDIRETA. CABIMENTO.

A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real

das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 30.

Constitui infração às disposições inscritas no art. 32, I da Lei nº 8212/91 c/c art. 225, I, e §9º do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3048/99, deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 59. ART. 4º DA LEI Nº 10.666/2003. PROCEDÊNCIA.

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher, no prazo legal, o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo, sob pena de multa prevista no art. 283, I, 'g' do Regulamento da Previdência Social.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 78. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, sujeitando o infrator à multa prevista no Inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, observado o valor mínimo fixado no inciso II do §3º do mesmo dispositivo legal suso mencionado.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário devendo a contribuição dos segurados lançadas mediante o Auto de Infração nº 51.027.427-7, exclusivamente, serem calculadas mediante a aplicação das alíquotas de 8%, 9% e 11%, conforme o caso, incidentes sobre o valor individualizado do Salário de Contribuição, em cada competência, extraído das bases de cálculo expostas no Anexo V do Relatório Fiscal, a fls. 106/108, segundo o mecanismo estabelecido no art. 20 da Lei nº 8.212/91, observados a atualização promovida pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 02, de 09/01/2012, publicada no Diário Oficial de 09/01/2012, e o teto do Salário de Contribuição previsto no §5º do art. 28 da Lei de Custeio da Seguridade Social. Vencida a Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz, que entendeu pelo provimento do recurso. O Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes acompanhou pelas conclusões. O Conselheiro André Luís Mársico Lombardi apresentará declaração de voto.

Processo nº 15504.725974/2012-48
Acórdão n.º **2302-003.291**

S2-C3T2
Fl. 1.723

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

André Luís Mársico Lombardi – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

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

Data de lavratura dos Autos de Infração: 26/06/2012

Data da ciência dos Autos de Infração: 26/06/2012

Tem-se em pauta Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em Belo Horizonte/MG que julgou procedente em parte a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio dos Autos de Infração de Obrigação Principal nº 51.013.590-0, 51.027.427-7 e 51.027.428-5, consistentes em contribuições sociais previdenciárias a cargo de segurados, incidentes sobre seus respectivos Salários de Contribuição, bem como contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre os valores pagos a pessoas físicas que prestaram serviços à empresa com todos os requisitos da figura do segurado empregado, porém, indevidamente tidos pela empresa como segurados contribuintes empresários de pretensas pessoas jurídicas contratadas, conforme descrito no relatório fiscal de fls. 28/46.

De acordo com a Resenha Fiscal, o crédito tributário apurado decorre de valores pagos a segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de segurados empregados e contribuintes individuais, não declarados em GFIP, cujas contribuições previdenciárias não foram devidamente recolhidas.

Na auditoria fiscal ficou constatado que a empresa Squadra Tecnologia S/A, doravante Squadra, incorreu em sistemática irregular de contratação de empregados, profissionais da área de desenvolvimento de sistemas, realizando-as através de contratos celebrados com estes profissionais, porém na figura de empresários (sócios de pessoas jurídicas – PJ). A formação de convicção da existência do fato gerador se deu através dos fatos e evidências que comprovam que quem de fato prestava serviços para a empresa Squadra Tecnologia S/A eram as pessoas físicas dos sócios das pessoas jurídicas - PJ, mantendo-se de fato entre a autuada e os prestadores de serviços uma relação de segurado empregado, na forma como preceitua a Lei nº 8.212/91 em seu art. 12, inciso I, alínea “a”, uma vez que os serviços eram prestados com pessoalidade, mediante remuneração, de forma não eventual e com subordinação jurídica.

As remunerações foram apuradas a partir dos valores consignados nas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pelas pessoas jurídicas, cujos sócios houveram-se por caracterizados como segurados empregados da autuada, eis que lhe prestavam serviços de natureza não eventual, com pessoalidade, subordinação e mediante remuneração direta.

Integram ainda o presente lançamento os créditos tributários lançado por intermédio dos seguintes Auto de Infração de Obrigação Acessória:

AIOA nº 37.027.429-3, Código de Fundamentação Legal nº 30, lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso I do art. 32 da Lei de Custeio da Seguridade Social.

CFL - 30

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 17/

12/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOM

BARDI, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo INSS.

AIOA nº 37.027.430-7, Código de Fundamentação Legal nº 59, lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso I do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social.

CFL - 59

Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e dos contribuintes individuais a seu serviço.

AIOA nº 37.027.431-5, Código de Fundamentação Legal nº 78, lavrado em decorrência do descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei de Custeio da Seguridade Social.

CFL - 78

Apresentar a empresa a declaração a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, IV, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com correções ou omissões.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o Sujeito Passivo ofereceu impugnação administrativa a fls. 431/476.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 02-45.767 - 6ª Turma da DRJ/BHE, a fls. 1322/1341, julgando procedente em parte o lançamento tributário, para retificar o crédito tributário lançado por meio do AIOA nº 51.027.431-5, CFL 78, mantendo crédito tributário lançado mediante os demais Autos de Infração em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 18/07/2013, conforme Aviso de Recebimento a fl. 1367.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário a fls. 1376/1445, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Ausência de requisitos da relação de emprego: pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação;
- Impossibilidade de a DRJ inovar nos fundamentos do Auto de Infração;
- Que o Fisco tributou a totalidade dos pagamentos efetuados à pessoa jurídica como se física fosse, sem observar o teto de incidência;

Ao fim, requer a desconstituição dos lançamentos tributários em questão.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi valida e eficazmente cientificado da decisão recorrida em 18/07/2013. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 16/08/2013, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do Recurso Voluntário, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA

Defende o Recorrente a impossibilidade de se desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços intelectuais para fins tributários, sob pena de ofensa ao art. 129 da Lei 11.196/05.

Advoga ainda o Recorrente a impossibilidade de a DRJ/BHE inovar nos fundamentos do Auto de Infração.

Sem razão.

Não há no presente lançamento qualquer procedimento de desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços. De maneira alguma. A personalidade jurídica de tais empresas permanece hígida, produzindo todos os efeitos que lhe são de estilo, tal como no momento de sua constituição.

O que há, de fato, no presente caso, é a caracterização da condição de segurado empregado de pessoas físicas laborando para a empresa autuada sob condições reais de não eventualidade, pessoalidade, subordinação jurídica e onerosidade, disfarçada e encoberta por um falacioso formalismo de Pessoa Jurídica.

Não se deve olvidar que, tal qual no ramo do Direito do Trabalho, aplica-se igualmente no Direito Previdenciário o Princípio da Primazia da Realidade dos fatos sobre a Forma Jurídica dos atos, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições efetivamente levadas a efeito numa determinada relação jurídica e as forma dos atos jurídicos hipoteticamente concebidos em seus

registros e idealizados para a sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos em detrimento da formalidade dos atos. Havendo discordância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em assentamentos públicos, documentos ou acordos, prevalecerá a realidade dos fatos. A pedra de toque não é a qualificação contratual ou a concepção idealizada dos atos, mas a natureza das funções exercidas em concreto.

No dizer de Américo Plá Rodrigues: “*em matéria de trabalho importa o que ocorre na prática, mais do que aquilo que as partes hajam pactuado de forma mais ou menos solene, ou expressa, ou aquilo que conste em documentos, formulários e instrumentos de controle. Ou seja, o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos ou acordos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos*”.

Em trabalho primoroso, Maurício Godinho Delgado leciona que “*No Direito do Trabalho deve-se pesquisar, preferentemente, a prática concreta efetivada ao longo da prestação de serviços, independentemente da vontade eventualmente manifestada pelas partes na respectiva relação jurídica. A prática habitual – na qualidade de uso - altera o contrato pactuado, gerando direitos e obrigações novos às partes contratantes, respeitada a fronteira da inalterabilidade contratual lesiva*” (DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de Direito do Trabalho, 2ª ed. São Paulo: LTr, 2003, p.207) .

No caso *sub examine*, o auditor fiscal acusou a presença ostensiva dos elementos caracterizadores da relação de *segurado empregado*, consubstanciados na prestação de serviço de natureza urbana a empresa, em caráter *intuitu personae*, de natureza não eventual, sob subordinação jurídica do contratado pessoa física ao contratante e mediante remuneração pelos serviços prestados.

Nessa esteira, uma vez constatada prestação remunerada de serviços à empresa por pessoa física na condição de *segurado empregado*, a Fiscalização, por força da natureza plenamente vinculada do seu dever de ofício, e com fulcro no art. 37 da Lei de Custeio da Seguridade Social, verificado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições previdenciárias decorrentes de tal prestação laboral, lavrou o competente auto de infração ora em debate.

Assim, com fundamento no permissivo encartado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN, e mediante os procedimentos estabelecidos na Lei Ordinária nº 8.212/91, procederam os Auditores Fiscais à desconsideração substancial dos atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, mas não da personalidade jurídica das empresas prestadoras.

Anote-se que na formalização do presente lançamento, houve-se por operada, tão somente, a desconsideração substancial dos atos simulados, mas não a desconstituição formal desses atos, os quais permanecem produzindo os seus efeitos típicos no mundo jurídico. O permissivo estampado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN apenas desconsiderou, para fins exclusivamente de constituição do crédito previdenciário, os efeitos jurídicos dos atos simulados, na seara previdenciária, sem, no entanto, desconstituí-los.

Em outras palavras: Apesar de os contratos de prestação de serviços haverem sido FORMALMENTE celebrados com pessoas jurídicas, a prestação dos serviços contratados se deu MATERIALMENTE sob os mantos caracterizadores da relação de *segurado empregado*. Diante desse quadro, a norma tributária que aflui do Parágrafo Único do art. 116 do CTN opera como se, juridicamente, tais contratos formais não produzissem os efeitos de estilo, exclusivamente, para os fins da tributação previdenciária ora em debate, porém, mantendo-se hígidos, todavia, para todos os demais fins, inclusive para os fins da Lei nº 11.196/05.

Registre-se, por relevante, que a administração tributária federal não se encontra jungida à obtenção prévia de declaração administrativa ou judicial definitiva de nulidade de atos jurídicos simulados como condição de procedibilidade para a tributação da real operação ocorrida, visto que os atos simulados são ineficazes perante o Fisco, conforme dessai do preceito inscrito no art. 118 do CTN:

Código Tributário Nacional -CTN

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

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

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Por tais razões, para os fins exclusivos do presente lançamento, revela-se desnecessária a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços intelectuais. A situação jurídica de tais empresas perante o Ordenamento Jurídico permanece inalterada, malgrado o lançamento ora em debate.

O fundamento do lançamento em questão, reitera-se, assenta-se na efetiva existência de vínculo de segurado empregado (Instituto de Direito Previdenciário), revelado pela constatação da presença de todos os elementos caracterizadores de tal qualificação jurídica previstos no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, circunstância que sujeita a Autuada e os segurados em apreço às obrigações previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Não se deve olvidar que inexistente impedimento legal para que uma mesma pessoa física seja sócia de uma empresa prestadora de serviços intelectuais e, concomitantemente, mantenha múltiplos e legítimos vínculos empregatícios com diversas outras empresas. Decerto, a condição de segurado empregado não exige exclusividade do trabalhador com a empresa sujeito passivo da obrigação tributária, de molde que um mesmo trabalhador pode estar vinculado previdenciariamente, nessa condição, a duas ou mais empresas, e ser segurado contribuinte individual em relação a uma outra empresa distinta da primeira, e assim por diante ...

No caso, com fulcro no princípio da primazia da realidade sobre a forma, a Fiscalização constatou a existência de vínculo material de segurado empregado entre os trabalhadores em tela e a Autuada, bem como a ocorrência de fatos geradores, em relação aos quais não houve o correto recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, e procedeu ao lançamento das contribuições previdenciárias decorrentes desse vínculo previdenciário, tudo em conformidade com os ditames legais, no exercício da atividade plenamente vinculada que lhe é típica, sem promover qualquer vínculo trabalhista (Instituto de Direito do Trabalho) entre os trabalhadores em tela e a Autuada, ora Recorrente.

Não procede a alegação de que a DRJ/BHE tenha inovado nos fundamentos do Auto de Infração.

Avulta dos termos estampados no Relatório Fiscal e no Acórdão recorrido que a Autoridade Lançadora e a DRJ/BHE estão a falar o mesmo idioma. O Lançamento em testilha tem por fundamento a caracterização da condição de segurado empregado, uma vez que os serviços prestados à Autuada pelos sócios das pessoas jurídicas contratadas se deram sob a presença ostensiva de todos os atributos da relação jurídica atávica à condição de segurado empregado previstas no inciso I do art. 12 da

Lei nº 8.212/91.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 17/

12/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOM

BARDI, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ao contrário da leitura empreendida pelo Recorrente, nem o Relatório Fiscal da Infração, tampouco o Acórdão recorrido, fundamentaram o lançamento em suposta exclusividade na prestação dos serviços. A presença da exclusividade na prestação dos serviços em tela configura-se, somente e tão somente, apenas um dos elementos de convicção, dentre muitos outros, da efetiva presença dos atributos da relação jurídica de segurado empregado entre os trabalhadores e a Autuada.

Por tais razões, rejeito a preliminar de suposta inovação de fundamentos da autuação por parte da DRJ/BHE.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

3.1. DA CARACTERIZAÇÃO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO

O Recorrente alega ausência dos requisitos da relação de emprego.

Sem razão, contudo.

Em primeiro lugar, há que se deixar claro que o presente caso não trata da caracterização de vínculo empregatício (instituto de Direito do Trabalho), mas, sim, da caracterização da condição de segurado empregado (instituto de Direito Previdenciário) e do lançamento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa em decorrência da prestação remunerada de serviços por tais trabalhadores à Autuada.

Muito embora semelhantes em alguns pequenos aspectos, as legislações trabalhista e previdenciária não se confundem. Tendo como assentada tal premissa, fácil é perceber que o segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social -RGPS qualificado com “*segurado empregado*” não é aquele definido no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho -CLT, mas, sim, a pessoa física especificamente conceituada para fins previdenciários no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de

julho de 1991, em seguimentos rememorados a seguir para facilitar a compreensão da questão posta em debate.

Consolidação das Leis do Trabalho -CLT

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

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

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

I - como empregado:

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

b) aquele que, contratado por empresa de trabalho temporário, definida em legislação específica, presta serviço para atender a necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços de outras empresas;

c) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior;

d) aquele que presta serviço no Brasil a missão diplomática ou a repartição consular de carreira estrangeira e a órgãos a ela subordinados, ou a membros dessas missões e repartições, excluídos o não brasileiro sem residência permanente no Brasil e o brasileiro amparado pela legislação previdenciária do país da respectiva missão diplomática ou repartição consular;

e) o brasileiro civil que trabalha para a União, no exterior, em organismos oficiais brasileiros ou internacionais dos quais o Brasil seja membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo se segurado na forma da legislação vigente do país do domicílio;

f) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional;

g) o servidor público ocupante de cargo em comissão, sem vínculo efetivo com a União, Autarquias, inclusive em regime especial, e Fundações Públicas Federais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 8.647/93)

i) o empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro em funcionamento no Brasil, salvo quando coberto por regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 9.876/99).

j) o exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a regime próprio de previdência social; (Incluído pela Lei nº 10.887/2004).

II - como empregado doméstico: aquele que presta serviço de natureza contínua a pessoa ou família, no âmbito residencial desta, em atividades sem fins lucrativos;

Olhando com os olhos de ver, avulta que os conceitos de “*empregado*” e “*segurado empregado*” presentes nas legislações trabalhista e previdenciária, respectivamente, são plenamente distintos. Esta qualifica como “*segurado empregado*” não somente os trabalhadores tipificados como “*empregados*” na CLT, mas, também, outras categorias de laboristas. De outro eito, determinadas categorias de trabalhadores tidas como “*empregados*” pela CLT podem não ser qualificadas como segurados empregados para os fins colimados pela lei de custeio da Seguridade Social.

Exemplo emblemático do que acabamos de expor é o caso dos empregados domésticos. Malgrado este trabalhador seja qualificado como *empregado* pela Consolidação Laboral, para a Seguridade Social, tal segurado não integra a categoria de “*segurado empregado*”, art. 12, I da Lei nº 8.212/91, mas, sim, a de “*segurado empregado doméstico*”, art. 12, II da Lei nº 8.212/91, uma classe absolutamente distinta da de “*segurado empregado*”, com regras de tributação distintas e completamente diversas daquelas aplicáveis aos “*segurados empregados*”.

Dessarte, mostra-se irrelevante para fins de custeio da seguridade social o conceito de “*empregado*” estampado na Consolidação das Leis do Trabalho. Prevalecerá, sempre, para tais fins, a conformação dos segurados obrigatórios abrigada nos incisos do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Portanto, para os fins do custeio da Seguridade Social, serão qualificados como segurados empregados, e nessa qualidade se subordinando empregador e segurados às normas encartadas na Lei nº 8.212/91, as pessoas físicas que prestarem serviços de natureza urbana ou rural à empresa, aqui incluídos os órgãos públicos por força do art. 15 da Lei nº 8.212/91, em caráter não eventual, sob sua subordinação jurídica e mediante remuneração.

Conforme já salientado anteriormente, vigora no Direito Previdenciário o Princípio da Primazia da Realidade sobre a Forma, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e as verificadas em sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos. Havendo discordância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em assentamentos públicos, documentos ou acordos, prevalece a realidade dos fatos. O que conta não é a qualificação contratual, mas a natureza das funções exercidas em concreto.

No caso *sub examine*, o auditor fiscal acusou a presença ostensiva dos elementos caracterizadores da relação de segurado empregado (reitere-se, não a de vínculo empregatício, que é irrelevante ao caso), consubstanciados na prestação de serviço de natureza urbana ao Recorrente, em caráter não eventual, sob subordinação jurídica do contratado pessoa física ao contratante e mediante remuneração.

O episódio em pauta é um caso típico de relação jurídica conhecida no mercado pelo neologismo “*pejotização*” (sem qualquer viés pejorativo), em que profissionais especializados são levados a constituir pessoas jurídicas para prestar serviços a empresas, não numa relação formal de pessoa jurídica x pessoa jurídica, mas substancialmente mediante uma relação fática em que figuram ostensivamente presentes a personalidade, a não eventualidade do serviço, a subordinação jurídica e, obviamente, a onerosidade.

Na estrutura de tal mecanismo, formalmente a empresa contrata uma outra pessoa jurídica, porém, na realidade dos fatos, quem efetivamente presta o serviço remunerado é o “*pejotizado*” (sem qualquer viés pejorativo, por favor), isto é, a pessoa física do sócio da pessoa jurídica

artificialmente contratada, de maneira não eventual, sob subordinação jurídica e em caráter *intuitu personae*.

A não eventualidade encontra-se patente no prolongado período em que os obreiros prestaram serviços ao Recorrente, combinado com a espécie de serviços prestados, os quais são inerentes ao atuar típico da empresa Autuada.

Pode-se perceber a não eventualidade do serviço, ainda, no elevado volume de operações contínuas e de rotina, originárias desta relação entre a Squadra e seus contratados PJ, comprovadas em quase uma centena de contratos, no período de apuração, conforme arrolados no Anexo I a fls. 83/84.

Ademais, a sindicância da não eventualidade se apura mais em razão da atividade realizada pelo tomador do serviço do que pelo prazo de vigência do contrato. Nessas circunstâncias, sendo o serviço contratado uma necessidade contínua da empresa contratante, eis que inerente à sua atividade econômica, ou essencial ao desempenho satisfatório do objeto social da pessoa jurídica, caracterizada estará a não eventualidade do serviço, independentemente do prazo em que cada serviço seja contratado.

No caso em litígio, a não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade fim da Autuada e à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional em relação à natureza do trabalho a que a Contratante se propõe a executar em favor de seus clientes, bem como à necessidade permanente dessas categorias de profissionais especializados para a realização de seu objeto social.

É importante destacar que a Squadra Tecnologia S/A tem por objeto o desenvolvimento de programas de computador sob encomenda, a cessão de direitos de uso e/ou de licenças de softwares próprios ou de terceiros, e a prestação de serviços de suporte técnico e manutenção, dentre outros serviços em tecnologia da informação, CNAE fiscal 62.01-5/00 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda.

As empresas jurídicas contratadas para a prestação de serviços pelos sócios são classificadas na CNAE em atividade idênticas ou afins com o objeto social da Autuada, circunstância que demonstra que os *contratados PJ*, caracterizados como segurados empregados pela Fiscalização, inserem-se na dinâmica regular da Squadra, que necessita do trabalho por eles desempenhado para atender às múltiplas demandas inerentes ao seu objetivo social e aos contratos celebrados com os seus clientes.

O discriminativo apresentado no Anexo I a fls. 83/84 relaciona as pessoas jurídicas contratadas, e seus respectivos códigos na CNAE, de onde se extrai que os profissionais contratados eram imprescindíveis ao funcionamento regular da Autuada, contingência que denota a natureza não eventual dos serviços contratados.

A Fiscalização constatou que os contratos de prestação de serviços são padronizados, no estilo Contrato de Adesão, em geral, firmados por período de 12 meses, podendo ser renovados automaticamente por período anual, desde que as partes não se manifestem de forma contrária num prazo de até 30 dias antes de seu encerramento, alguns contendo cláusula que assegura ao “*Pejotizado*” um salário extra para cada onze meses de serviços prestados. Qualquer semelhança com aviso prévio e férias indenizadas é mera coincidência.

Esta necessidade permanente da contratação destes profissionais comprova, com contundência, a não eventualidade do serviço contratado.

A pessoalidade tem sua caracterização realçada no fato de as pessoas jurídicas contratadas atuarem, unicamente, por intermédio das pessoas físicas dos seus sócios.

A Fiscalização demonstrou que muitos dos contratos celebrados com a Squadra se deram imediatamente após a constituição da pessoa jurídica contratada, sendo demonstrado, em diversos casos, que o contrato firmado se deu antes da constituição formal da pessoa jurídica, conforme ilustrado no Discriminativo a fl. 33.

De outro canto, o anexo III a fls. 88/89 revela que muitos dos sócios das pessoas jurídicas contratadas eram ex-funcionários da Squadra, que desta foram demitidos para, em seguida, constituir pessoa jurídica e, na sequência, voltar a prestar serviços à Autuada, só que, agora, na condição de pessoa jurídica. Tais fatos tornam notório que tais pessoas jurídicas houveram-se por constituídas para prestar serviços à Autuada, e unicamente pela pessoa dos seus sócios.

A pessoalidade se revela incontestável na medida em que tais pessoas jurídicas não mantêm empregados na área de consultoria empresarial, evidenciando que a prestação de serviços era realizada, exclusivamente, pela pessoa física dos sócios.

A Fiscalização apurou inexistir diferença entre os totais de notas fiscais emitidas pelas PJ contra a SQUADRA e os faturamentos anuais declarados na DIPJ dessas pessoas jurídicas, permitindo concluir que tais empresas não prestavam serviços a outros contratantes e que foram criadas exclusivamente para atender ao modelo de contratação implementado pela SQUADRA.

De acordo com as informações fornecidas em seu *site* oficial na internet, a Squadra anuncia que **emprega** centenas de colaboradores em todo o Brasil, atuando estrategicamente por vertical através de uma estrutura técnica e comercial focada em Governo, Telecom, Finanças, Indústria, Comércio e Serviços, colocando à disposição dos seus clientes “*equipes para alocação composta por profissionais que passam por rígidos padrões de exigência na seleção, oferecendo à sua organização um suporte altamente qualificado*”.

“Nossa Estrutura”

“A Squadra é uma empresa brasileira com matriz localizada em Belo Horizonte - MG e escritórios regionais no Rio de Janeiro-RJ, Brasília-DF, Campinas-SP e Lavras-MG. Hoje emprega centenas de colaboradores em todo o Brasil que atuam estrategicamente por vertical através de uma estrutura técnica e comercial focada em: Governo, Telecom, Finanças, Indústria, Comércio e Serviços”.

“Alocação de Profissionais”

“Disponibilizamos equipes para alocação composta por profissionais que passam por rígidos padrões de exigência na seleção, oferecendo à sua organização um suporte altamente qualificado.”

Tal propaganda torna claro que o foco de interesse na contratação da pessoa jurídica é, exatamente, a figura profissional do sócio da “*Pejotizada*”, sua qualificação e experiência profissional, sua capacidade de gerir tarefas, etc. Ora, se os serviços fossem prestados por pessoa jurídica, o foco nuclear do contrato seria a prestação do serviço *de per se* considerado, independentemente do profissional que o iria executar.

A Fiscalização apurou e demonstrou que diversos profissionais “Pejotizados” exercem funções na estrutura hierárquica da Squadra, conforme propagandeado no *site* oficial da empresa na internet, sob o título “*O Time Squadra*”, reproduzido a fls. 34/35 dos autos.

Integra o “Time Squadra” a Analista de Sistemas Adriana Rodrigues, sócia da empresa AW Infor Ltda, que emitiu notas fiscais de 01 a 12/2009, e não está na folha de pagamento. Bruno Roberto Gomes, Gerente de Projetos, é sócio da empresa BitShare Sistemas de Informação Ltda, que emitiu notas fiscais de 01 a 09/2009, sendo admitido como empregado em 08/2009. Eliane Delarete, Gerente Financeira, é sócia da empresa Servicentro Representações, que emitiu notas fiscais de 01 a 12/2009, e também fazia parte da folha de pagamento, ela foi admitida em 02/07/2007 com demissão em 21/11/2010, sendo readmitida em 01/04/2011.

Registre-se que, o Gerente Administrativo, Gabriel Camilo Lage, admitido em 02/07/2007, é sócio da empresa Camilo Lage Processamento de Dados Ltda, tendo emitido notas fiscais de 01 a 12/2009, sendo uma das pessoas que atendeu a fiscalização e que assina pela SQUADRA diversos contratos de prestação de serviços como CONTRATANTE.

As provas colhidas pela Fiscalização revelam que a prestação dos serviços pelos “Pejotizados” à Autuada ostenta natureza *intuitu personae*, inexistindo nos autos qualquer elemento fático ou jurídico de convicção que possa desaguar na ilação de que tais trabalhadores, ao seu alvedrio único, exclusivo e próprio, e sem qualquer ingerência da empresa autuada, pudessem se fazer substituir, na execução do serviço para o qual fora contratado, por outro trabalhador qualquer, mesmo que de idêntica capacitação.

No caso em tela, observa-se que as *Pessoas Jurídicas Prestadoras de Serviços* foram constituídas, sem empregados na área de consultoria empresarial, com capital social irrisório e sem estrutura operacional, muitas delas estando sediadas no mesmo endereço, e contratadas pela Autuada exclusivamente para atender, por intermédio exclusivo dos próprios sócios e de acordo com as suas especialidades técnicas, às necessidades específicas dos serviços contratados pela Squadra perante seus clientes, circunstância que caracteriza a pessoalidade na relação entre os “Pejotizados” e a Recorrente.

As provas dos autos não deixam dúvida de que os serviços executados pelos “Pejotizados” não são prestados em favor direto da Autuada, mas, sim, aos clientes da Autuada, no cumprimento dos contratos com terceiros por ela pactuados, contingência que revela a alteralidade na prestação de tais serviços pelos “Pejotizados”. Estes, ao prestarem seus serviços aos clientes da Recorrente, o fazem não em seu nome, mas em nome da Autuada.

Avulta das circunstâncias do caso que o risco da atividade econômica é integral da Squadra que, além do encargo de captar no mercado propostas para a prestação dos seus serviços de TI, contrata e remunera trabalhadores “Pejotizados” para a prestação de tais serviços aos seus clientes, e assume toda a responsabilidade perante estes terceiros pelos serviços prestados, respondendo tais trabalhadores, quando muito, de maneira regressiva, e tão somente nas hipóteses em que atuarem com dolo ou culpa, como sói ocorrer nas típicas relações jurídicas patrão-empregado.

Dessarte, também sob esse prisma, a condição de empregador da Squadra se revela emblemática, eis que o art. 2º da CLT qualifica com empregador a empresa individual ou coletiva que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

Nessa vertente, mesmo que eventualmente possa existir alguma flexibilidade na realização do serviço, este já se encontra delimitado pelas condições de contorno pactuadas pela Autuada e seus clientes, circunstância que denota, insofismavelmente, a subordinação do *Contratado PJ* às determinações e vontade da Squadra. Dessarte, mesmo que o “*Pejotizado*” venha a propor modificações no projeto ou no serviço a ser prestado ao cliente da Autuada e tais modificações sejam efetivamente acatadas, estas dependem da anuência prévia da Recorrente e de seu respectivo cliente.

Na prestação dos serviços, toda a infraestrutura técnica e operacional são de propriedade e responsabilidade da Contratante, entrando a contratada somente com a mão de obra do seu sócio, como sói ocorrer numa relação jurídica entre empresa e empregado.

Revela-se assim, uma vez mais, o atributo da alteralidade, na medida em que, na realidade dos fatos, o “*Pejotizado*” não atua em nome próprio, mas, sim, como *longa manus* da Squadra.

O “*Pejotizado*” tem que cumprir o horário estabelecido pela Squadra com seus clientes ou de acordo com a conveniência dos serviços a serem prestados; deve atender aos requisitos de pontualidade, qualidade e eficiência fixados pela contratante; emitir relatórios mensais, em impresso padronizado ou em sistema disponibilizado pela contratante sobre o desenvolvimento e execução dos serviços realizados perante os clientes da Autuada, e se obrigando a não utilizar em benefício próprio ou de terceiros quaisquer informações ou documentos que venha a conhecer ou manipular em razão do contrato, comprometendo-se ao dever de sigilo absoluto e estrita confidencialidade, circunstâncias que revelam o poder de controle e hierárquico da Contratante sobre os trabalhadores em foco.

Em contrapartida, a Squadra disponibiliza aos “*Pejotizados*” os recursos necessários ao desenvolvimento dos serviços a serem prestados pelas contratadas perante os clientes da Contratante; fornece a documentação técnica necessária ao desenvolvimento de tais serviços; disponibiliza à contratada a utilização de suas instalações e equipamentos de processamentos de dados (*hardware e software*) e se responsabiliza pelos custos e ônus na prestação dos serviços, caso estes venham a ser realizados fora da região da grande Belo Horizonte/MG.

O poder de controle é tão pronunciado que os contratos preveem multa equivalente a 03 vezes o valor mensal pago pela contratante à contratada, caso esta venha a firmar qualquer contrato de prestação de serviços, de forma direta ou indireta, com os clientes da Contratante, durante o período de vigência e no período de 12 meses a contar da data de encerramento contrato.

A existência da relação jurídica de fato típica de patrão vs empregado avulta de maneira insofismável dos termos contidos na cláusula rescisória, que possui os atributos do aviso prévio trabalhista, tais como prazo de trinta dias, multa pelo não oferecimento do aviso prévio, etc.

Como visto, a subordinação se revela às escancaras com o tomador em foco, que detém todo o poder de chefia, de comando de como, o quê, quando, onde e quanto do serviço será executado, além do poder de controle sobre o serviço realizado.

As circunstâncias e as provas acostadas pela Fiscalização aos autos bem demonstram o *modus operandi* da Organização em tela. A Squadra celebra contrato de prestação de serviços de TI com algum cliente captado no mercado e necessita contratar profissional especializado para a efetiva execução do serviço contratado. Busca no mercado de trabalho o profissional que melhor atende às suas necessidades, mas só o contrata se for na condição de pessoa jurídica. Diante de tal quadro, ou o profissional se ajusta ao requerido e cria sua própria pessoa jurídica, atuando sozinho ou em conjunto com algum sócio na mesma condição, ou se sujeita a permanecer no ostracismo no mercado de trabalho.

A Fiscalização apurou que os "Profissionais PJ" possuem em comum características que deixam claro que as respectivas pessoas jurídicas foram criadas, ou adaptadas mediante alterações contratuais, para atender ao modelo de contratação de empregados implementado pela Squadra.

Os contratados como "Profissionais PJ" são, na verdade, profissionais pessoas físicas que, em caráter não eventual, executam pessoalmente os trabalhos contratados, visando a atender as atividades normais da Autuada, relacionadas diretamente com os fins do empreendimento econômico desta.

A onerosidade, por derradeiro, foi apurada diretamente dos valores pagos através de notas fiscais de prestação de serviços, emitidas pelas pessoas jurídicas nas quais figuravam como sócios os profissionais pessoas físicas contratados pela Autuada, corroborados pelos lançamentos contábeis relativos a pagamentos efetuados a pessoas jurídicas nas contas: 1080 – Serviços Prestados por PJS, 1156 – Serviços Prestados por PJ, 1187 – Serviços Prestados por PJ, 1246 – Serviços Prestados por PJ, 1293 – Serviços Prestados por PJS, 282 – Serviços Prestados por PJS e 832 – Serviços Prestados por PJS, conforme exposto nos Anexos IV e V, a fls. 90/105 e 106/108, e anexos VI a XII, a fls. 109/214.

Em regra, a remuneração das pessoas físicas, contratadas sob o factoide de pessoa jurídica, é mensal e encontra-se pactuada em cláusula contratual específica, em valor fixo, a ser paga em prazo certo, mediante depósito em conta corrente.

A apuração da base de cálculo das contribuições patronais previstas no art. 22 da Lei de Custeio da Seguridade Social se deu por aferição indireta, com base nos valores das Notas Fiscais de prestação de serviços, arroladas no Anexo IV, com esteio no preceito inscrito nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Nas últimas duas décadas, passou-se a observar neste País, uma tendência, capitaneada por grandes empresas, máxime as de comunicação e as de consultoria técnica, de se exigir que seus empregados se transformem em empresa individual ou pessoa jurídica para contratá-los como prestadores de serviços, com o fito de esquivar-se do recolhimento de encargos trabalhistas e previdenciários, sob o rótulo de "planejamento tributário". Nessa nova arquitetura, o ex empregado, ao constituir sua própria empresa individual ou pessoa jurídica e, nessa condição, assim ser contratado, deixa de ser empregado da contratante e passa a ser um mero prestador de serviços, mas continua cumprindo horário, recebendo ordens e exercendo as mesmas atividades de antes, nas dependências do contratante ou nas de terceiros. O mesmo ocorre com os demais trabalhadores disponíveis no mercado.

Como consequência imediata dessa mudança de *status* (de pessoa física e empregado para pessoa jurídica e prestador de serviços), o trabalhador assim contratado perde os direitos trabalhistas e previdenciários assentados na CLT e na Lei nº 8.213/91, respectivamente, enquanto que a empresa contratante, por seu turno, além de poder contar com a prestação ininterrupta de serviços pelos 12 meses do ano - pessoa jurídica não tem direito a férias -, se exclui dos encargos trabalhistas e previdenciários inerentes à relação de emprego e à condição de segurado empregado.

A fiscalização Trabalhista, em sua atividade de rotina, ao se deparar com semelhante burla à legislação do trabalho, tem a competência de promover *ex officio* a desconstituição da aludida irregularidade, com fulcro nos artigos 3º e 9º da CLT, restaurando-se o *statu quo ante*.

De forma semelhante, mas vindo de outra pipa, a fiscalização previdenciária, diante de situação concreta nas circunstâncias acima delineadas, com esteio no princípio da Primazia da Realidade, identificando estarem presentes os elementos caracterizadores da condição de segurado empregado, impõe a incidência dos preceitos estatuídos na Lei nº 8.212/91 associados a tal condição, desconsiderando, para fins meramente tributários, o contrato formal celebrado pelo contratante com a

pessoa jurídica prestadora de serviços, fazendo prevalecer, repise-se, para fins unicamente previdenciários, os efeitos da condição de segurado empregado verificada no caso concreto.

O desvirtuamento dos direitos trabalhistas e previdenciários tratado nos parágrafos precedentes ganhou notoriedade na mídia com a celeuma que cercou a, assim denominada, Emenda 3, a qual, se aprovada, impediria a fiscalização do Trabalho de coibir situações fraudulentas desse jaez, na medida em que tal atribuição passaria a ser da competência exclusiva da Justiça do Trabalho, a qual, por seu turno, exige como condição *sine qua non* a provocação do prejudicado, diga-se, o trabalhador.

Nesse contexto, o trabalhador, agora prestador de serviço pessoa jurídica, dificilmente irá questionar semelhante transgressão nos Tribunais Trabalhistas, eis que, ao buscar o acessório, incorre no risco de perder o principal - o trabalho.

As conclusões pautadas nos parágrafos precedentes não discrepam das vigílias assentadas no Enunciado nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho, o qual impõe, na contratação de trabalhadores por interposta pessoa, o estabelecimento de vínculo do obreiro diretamente com o contratante, tomador dos serviços.

Enunciado nº 331 do TST

Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974). (grifos nossos)

II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST)

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666/93).

A atuação fiscal empreendida no presente caso encontra lastro jurídico nas disposições encaixadas no Parágrafo Único do art. 116 do Código Tributário Nacional, que confere à Autoridade Notificante a competência para desconsiderar os efeitos de atos e negócios jurídicos praticados com o fito de ocultar a ocorrência do fato gerador tributário.

Código Tributário Nacional -CTN

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios; (grifos nossos)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (grifos nossos)

Nesse panorama, muito embora os assentamentos contratuais formais apontem para a celebração de contrato de prestação de serviços com pessoas jurídicas, as condições em que os serviços contratados foram prestados ao Recorrente subsumem-se à hipótese genérica e abstrata das de segurado empregado estabelecida no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, eis que presentes todos os ingredientes atávicos à receita típica de segurado empregado.

Ante tal quadratura, a fiscalização constatou a existência dos elementos qualificadores da citada condição de segurado empregados existente entre o Recorrente e as pessoas físicas dos sócios das pessoas jurídicas contratadas, importando na submissão de contratante e prestador de serviços, estes na qualidade de *segurado empregado*, às obrigações fixadas na aludida Lei de Custeio da Seguridade Social.

Conforme assinalado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN, é prerrogativa da autoridade administrativa a desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária. Para o mesmo norte aponta a regra trabalhista fixada no art. 9º do Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 – CLT ao dispor que “*Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação*”. Tratam-se de normas antielisivas, visando ao combate à fraude à lei, com fundamento no primado da substância sobre a forma.

A desconsideração do ato ou do negócio jurídico praticado visa apenas a reaproximar a qualificação jurídica do verdadeiro conteúdo material do ato decorrente do desenho da hipótese de incidência. Assim, a norma antielisiva mune a administração tributária com o poder/dever de proceder à requalificação jurídica formal da relação, fazendo-a coincidir com a realidade substancial.

Investido em tal poder, o Fisco pode prescindir das aparências do ato simulado e determinar a obrigação tributária segundo a realidade oculta, sem necessidade de declarar a nulidade do ato jurídico aparente.

Merece ser destacado que a jurisprudência do STJ não nega auto aplicabilidade à norma antielisiva assentada no Parágrafo Único do art. 116 do CTN, conforme se depreende dos seguintes julgados, de cujas ementas, transcrevemos os excertos a seguir:

“AREsp 323.808-SC
Rel. Min. Humberto Martins
DJe: 27/05/2013

EMENTA:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 116, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE REGULAMENTAÇÃO. AUTO-APLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ. NÃO-ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. AGRAVO CONHECIDO. RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO.

[...]

O caso da empresa de vigilância é perfeitamente análogo: as câmaras são parte do equipamento que é utilizado pela sociedade Patrimonial Segurança Ltda. para a prestação do serviço de segurança, que é a sua atividade fim. As filmadoras ou sensores de movimento que sejam instaladas na residência do contratante - sem que este as adquira - integram o custo do serviço. (situação diversa ocorreria se houvesse venda dos bens, caso em que a transferência de titularidade do bem ensejaria a incidência do ICMS. Não é, entretanto, o caso).

Ao destacar do valor do serviço uma quantia correspondente a aluguel dos bens utilizados, a apelada incorreu em prática coibida pelo artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que dispõe:

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Com razão, assim, a Procuradoria do Município, ao afirmar que: "A obrigação da apelada consiste em prestar um serviço de vigilância, uma obrigação de fazer portanto, sendo a denominação de 'locação de equipamento eletrônico' dada pela apelada uma forma de dissimular a ocorrência do fato gerador, que é a prestação do serviço" (fl. 217).

Nesse contexto, merece acolhida o recurso para se julgar improcedente a demanda.

[...]"

No mesmo sentido, o Agravo Regimental no RECURSO ESPECIAL Nº 1.070.292 – RS, da Relatoria do Ministro Humberto Martins:

AgRg no REsp 1.070.292 - RS

Rel. Min. Humberto Martins

DJe: 23/11/2010

EMENTA:

TRIBUTÁRIO. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA VINCENDA. PERCEPÇÃO PAGA MEDIANTE TRANSAÇÃO EM DEMANDA TRABALHISTA. VERBA DE NATUREZA NÃO INDENIZATÓRIA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA. POSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO.

[...]

Note-se que o montante pago teve por fim o cumprimento de prestações vincendas, ou seja, a partir de agosto de 1996. Isto deve ser frisado para que não se invoque a isenção anteriormente prevista no artigo 6º da Lei 7.713/88, mas que foi revogada pela Lei 9.250/95. Cabe, ainda, asseverar que o tópico

do acordo, afirmando a natureza indenizatória do montante pago, nenhum efeito opera para o fisco. O reconhecimento da natureza indenizatória de determinada verba se impõe quando for possível constatar que aquela visava à recomposição de uma perda patrimonial, e não pela mera denominação de indenizatória (parágrafo único do artigo 116 do CTN: A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária).

Trata-se, no caso, de aplicação da Teoria da Interpretação Econômica do Fato Gerador. A hipótese dos autos caracteriza a aquisição de disponibilidade de renda, assim entendido o produto do trabalho, nos exatos termos do art. 43 do CTN. Bem por isso, tal verba está sujeita à incidência de imposto de renda.

[...]

Ainda, nesse sentido, *REsp nº 1.363.920 - SC - Rel. Min. Og Fernandes, DJe: 24/10/2013.*

Por outro viés, ainda que se admita que o preceito instalado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN demande regulamentação procedimental via lei ordinária, nada impede que se recorra a procedimentos já previstos em leis ordinárias já integrantes do Ordenamento Jurídico Pátrio. Trata-se da realização de um princípio jurídico consistente na recepção de leis já vigentes e eficazes, bastante consagrado no Ordenamento Pátrio, máxime no ramo do Direito Tributário, que permite que uma lei ordinária em sua origem seja recepcionada com *status* de Lei Complementar, uma vez que suas normas, por força da CF/88, só podem ser revogadas ou alteradas mediante um Diploma Normativo dessa natureza.

A realização do princípio da Recepção das Leis permite a convivência de normas jurídicas vigentes no Ordenamento Jurídico anterior com o Direito Positivo atual, desde que com este guardem perfeita harmonia. Por este princípio, todas as leis do Direito anterior que não se chocam com o Direito atual são por este Direito recepcionadas, eliminando-se, assim, a necessidade de se regular por inteiro toda a estrutura legislativa. Seria, em verdade, ilógico que leis anteriores, cujo conteúdo permanece inalterado em face da nova Ordem Jurídica, tivessem que ser recriadas para continuarem a estabelecer normas jurídicas de conduta da Sociedade.

Pela ótica de tal princípio, quando se cria uma nova estrutura normativa, o conjunto de normas jurídicas pré-existente, no que não conflite materialmente com o Direito Anterior, permanece em vigor e produzindo os efeitos que lhe são típicos, sendo automaticamente aceita a pela nova Ordem Jurídica, qualquer que tenha sido o processo de sua elaboração originária, desde que conforme ao previsto na época de sua elaboração, pois, não o sendo, a invalidade já teria atingido a legislação pretérita desde o seu nascedouro.

A consagração de tal princípio jurídico na seara tributária encontra amparo na Jurisprudência dos Tribunais Superiores, mormente o Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende dos seguintes julgados:

*REsp nº 1.427.949 - SC
Rel. Min. Mauro Campbell Marques
DJe: 02/04/2014*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 17/

12/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOM

BARDI, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. PARCELAMENTO. REFIS. EXCLUSÃO. SIMULAÇÃO. EMPRESA INATIVA. PARCELA ÍNFIMA. ART. 5º, II E XI, DA LEI N. 9.964/2000. FUNDAMENTO SUFICIENTE INATACADO (SÚMULA Nº 283/STF). AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO (SÚMULA N. 282/STF). IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DE MATÉRIA FÁTICA (SÚMULA Nº 7/STJ). RECURSO ESPECIAL A QUE SE NEGA SEGUIMENTO. ART. 557, CAPUT, CPC.

DECISÃO

[...]

Em outras palavras, a simulação da existência das empresas foi ato de abuso de direito, e, destarte, plenamente válidos e legais os atos de exclusão do REFIS e CNPJ, com fulcro no art. 5º, XI, da Lei nº 9.964/2000, e o art. 81 da Lei nº 9.430/1996.

Lícito o procedimento de inativação do CNPJ das empresas, por força do art. 81 da Lei nº 9.964/2000, in verbis (e-STJ fls.9734/9739):

Ao contrário do que defende a autora, a declaração de inaptidão do CNPJ foi fundamentado no artigo 80 e 81 da Lei nº 9.430, de 1996, diante de inexistência de fato, e não no artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Além de diversos aspectos fáticos e concretos a seguir analisados, a Administração Tributária fundamentou a inaptidão também na existência de simulação (art. 167 do Código Civil), mas, destaco:

não somente na simulação.

[...]

Ainda que se considere que, no caso concreto, incidiria o artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que, por sua vez, remete a procedimentos estabelecidos em lei ordinária, tais procedimentos (relativos à declaração de inaptidão) já se encontram previstos nos próprios artigos 81 e 82, ambos da Lei nº 9.430/96, c/c o artigo 5º da Lei nº 5.614, de 5 de outubro de 1970, e a Instrução Normativa nº 568, de 8 de setembro de 2005.

[...]

(grifos nossos)

No mesmo sentido, REsp nº 1.427.233/SC, DJe de 01/04/2014.

No caso em estudo, mediante os procedimentos estabelecidos na Lei Ordinária nº 8.212/91, foram desconsiderados substancialmente os atos ou negócios jurídicos praticados pelos atores do esquema fraudulento acima descortinado, praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, mas não da personalidade jurídica das empresas prestadoras.

Anote-se que na formalização do presente lançamento, houve-se por operada, tão somente, a desconsideração substancial dos atos simulados, mas não a desconstituição formal desses atos. O permissivo estampado no Parágrafo Único do art. 116 do CTN apenas autoriza que se desconsidere, para fins exclusivamente de constituição do crédito previdenciário, os efeitos jurídicos dos atos simulados, na seara previdenciária, sem, no entanto, desconstituí-los.

Reitere-se que a administração tributária federal não se encontra jungida à obtenção prévia de declaração administrativa ou judicial definitiva de nulidade de atos jurídicos simulados como condição de procedibilidade para a tributação da real operação ocorrida, visto que os atos simulados são ineficazes perante o Fisco, conforme dessai do preceito inscrito no art. 118 do CTN:

Código Tributário Nacional - CTN

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

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

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Por tais razões, para os fins exclusivos do presente lançamento, revela-se desnecessária a declaração judicial de nulidade dos atos simulados.

No caso dos autos, da dicção do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91 deflui que a relação jurídica real existente entre o Recorrente e os segurados apurados pela fiscalização é a de segurado empregado, circunstância que impinge às partes dessa relação jurídica a obediência às obrigações tributárias estabelecidas no diploma legal acima citado.

Dessarte, conforme determinado no art. 37 do mesmo Pergaminho Legal aludido no parágrafo precedente, constatado o não recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas na Lei de Custeio da Seguridade Social, a fiscalização tem por dever de ofício, plenamente vinculado, que lavrar o competente Auto de Infração de Obrigação Principal, como assim sucedeu-se no caso presente.

As constatações empreendidas *in loco* pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil não deixam dúvidas: Efetiva ocorrência de contratação fraudulenta de profissionais especializados pela Squadra para a execução, em nome desta, das obrigações pactuadas em contrato perante os clientes da Contratante, no desenvolvimento da atividade fim desta.

A fraude se deu pela criação de Pessoas Jurídicas (PJ) pelos trabalhadores, de maneira a mascarar a relação previdenciária de segurado empregado, mediante a celebração de contratos civis de prestação de serviços técnicos pelos sócios das citadas pessoas jurídicas, restando presentes, todavia, todos os pressupostos de fato e de Direito caracterizadores do vínculo previdenciário na condição de segurado empregado, com a execução de trabalho de natureza não eventual, por pessoa física, com pessoalidade, subordinação e onerosidade.

Encontram-se presentes, portanto, os elementos essenciais caracterizadores da condição de *segurado empregado* inculpidos no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, fato que deságua, como consequência inafastável, na observância das normas de custeio inscritas no supracitado diploma legal. Nesse cenário, dúvidas não mais existem de que o Recorrente se utilizou de formas irregulares de contratação de profissionais, quiçá para esquivar-se dos rigores dos encargos tributários e trabalhistas.

Com efeito, nada impede que um trabalhador mantenha, concomitantemente, múltiplos e legítimos vínculos empregatícios com diversas empresas, sem que isso represente qualquer irregularidade. A condição de segurado empregado não exige exclusividade com o empresa sujeito passivo da obrigação tributária, de molde que um mesmo trabalhador pode estar vinculado previdenciariamente, nessa condição, a duas ou mais empresas, ou ser operar como segurado contribuinte individual em relação a outra distinta da primeira, e assim por diante ...

Registre-se, por relevante, que o lançamento das contribuições sociais ora em exame **não tem o condão de estabelecer qualquer vínculo empregatício entre os trabalhadores em destaque e a**

empresa recorrente. Tampouco detém o auditor fiscal notificante competência para tanto. A questão é meramente tributária não irradiando qualquer espécie de efeito sobre a esfera trabalhista da empresa notificada.

A fiscalização tão somente constatou a ocorrência de fatos geradores, em relação aos quais não houve o correto recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, e, em conformidade com os ditames legais, no exercício da atividade plenamente vinculada que lhe é típica, procedeu ao lançamento das exações devidas pelo Sujeito Passivo, sem promover qualquer vínculo trabalhista entre os trabalhadores e o Recorrente.

Assentado que os serviços prestados à Autuada pelos profissionais “*Pejotizados*” ora em debate se deu com a presença ostensiva de todos os elementos caracterizadores da condição de segurado empregado previstos no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, revela-se obrigatória, em relação a tais segurados, a observância de todas as obrigações previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social, tanto pela empresa como pelos segurados em questão.

Nessa vertente, o art. 32 da citada lei de custeio da Seguridade Social estatuiu como obrigação acessória da empresa o lançamento mensal, em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos.

Impôs também ao sujeito passivo o dever instrumental de elaborar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação tributária.

Além disso, determinou que o contribuinte informasse, mensalmente, mediante GFIP, todos os dados relacionados a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, e outras informações do interesse do INSS.

Mas não parou por aqui. A lei impôs à empresa a obrigação de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições devidas pelos segurados obrigatórios do RGPS e a recolher o valor assim arrecado no prazo normativo, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea “a”, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia vinte do mês subsequente ao da competência; (Redação dada pela Medida Provisória nº 447/2008).

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

(...)

IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528/97)

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11, as contribuições incidentes a título de substituição e as devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008)

(...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003.

Art. 4ª Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

(...)

No que pertine à elaboração das folhas de pagamento, ouvimos em alto e bom som das normas assentadas no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, que a folha de pagamento deve ser elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização, devendo, necessariamente, discriminar o nome dos segurados, indicando cargo, função ou serviço prestado; agrupar os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual; destacar o nome das seguradas em gozo de salário-maternidade; destacar as parcelas integrantes e não integrantes da remuneração e os descontos legais e indicar o número de quotas de salário-família atribuídas a cada segurado empregado ou trabalhador avulso.

No que toca à GFIP, exige a lei que em tal documento sejam declarados mensalmente pelo empregador, dentre outras informações, os dados cadastrais do empregador/contribuinte, dos trabalhadores e tomadores/obras; as Bases de incidência do FGTS e das contribuições previdenciárias, compreendendo o total das remunerações dos trabalhadores, a comercialização da produção, a receita de espetáculos desportivos/patrocínio, o pagamento a cooperativa de trabalho, a movimentação de trabalhadores (afastamentos e retornos), salário-família e salário-maternidade, compensação de contribuições previdenciárias, assim como retenção de 11% sobre nota fiscal/fatura, exposição a agentes

nocivos/múltiplos vínculos, valor da contribuição do segurado, nas situações em que não for calculado pelo SEFIP (múltiplos vínculos/múltiplas fontes, trabalhador avulso), valor das faturas emitidas para o tomador, dentre tantas outras previstas no Manual da GFIP.

De outro canto, mas ária de outra ópera, a lei ordena que sejam lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Mostra-se auspicioso destacar que a contabilidade tem como uma de suas finalidades assegurar o controle do patrimônio e fornecer as informações sobre a composição e variações patrimoniais, bem como o resultado das atividades econômicas envolvidas, visando a atender, de forma uniforme, às exigências das leis e regulamentos dos órgãos públicos. Na atualidade ela cumpre, igualmente, o papel de instrumento gerencial, que se utiliza de um sistema de informações para registrar as operações da organização, elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados, e fornecer informações necessárias à tomada de decisões no processo de gestão, planejamento, execução e controle.

Contudo, a razão maior para a uniformização dos princípios gerais da contabilidade é a configuração de um sistema de informações tributárias, através do qual o fisco possa syndicar os fatos geradores ocorridos e apurar os tributos devidos, fiscalizar a regularidade do seu recolhimento, para, assim, traçar as diretrizes da política tributária.

Registre-se, por relevante, que os registros contábeis devem ser feitos de modo preciso, com esteio em documentação idônea, a qual deve ser conservada em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, bem como a escrituração, correspondência e demais papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, a teor do art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 3 de março de 1969.

Engana-se aquele que acredita serem os livros contábeis exigíveis apenas pela legislação comercial. A legislação Tributária é aquela que mais impõe modulações e padrões aos lançamentos contábeis e à estruturação e formalização dos livros, não sendo por outro motivo também conhecidos como “Livros Fiscais”. No tocante à escrituração contábil, a não observância das formalidades exigidas pela legislação tributária sujeita o contribuinte ao pagamento de penalidades pecuniárias a lhe serem impostas mediante o competente Auto de Infração.

No âmbito das contribuições sociais previdenciárias, a Lei nº 8.212/91 atribuiu à fiscalização previdenciária a prerrogativa de examinar toda a contabilidade da empresa, não podendo lhe ser oposta qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar os livros, arquivos, documentos ou papéis comerciais ou fiscais.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados. (grifos nossos)

§2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...)

§6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

(...)

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não discrepam dos mandamentos encartados no Código Tributário Nacional -CTN, cujo art. 195 aponta, inflexivelmente, para o mesmo norte.

Código Tributário Nacional -CTN

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Avulta nesse panorama que as prestações adjetivas ordenadas na legislação tributária têm por finalidade precípua permitir à fiscalização a sindicância ágil, segura e integral dos fatos jurígenos tributários ocorridos nas dependências jurídicas do sujeito passivo, motivo pelo qual se exige que a escrituração seja:

- a) Mensal, em razão do critério de apuração das contribuições previdenciárias ser por competência.
- b) Em títulos próprios, que propicie uma fácil e rápida identificação pelos agentes fiscais das contas contábeis onde se encontram registrados os fatos geradores de contribuições previdenciárias.
- c) De forma discriminada, de molde a se identificar as rubricas integrantes da base de incidência das contribuições previdenciárias, eis que, a cada uma delas corresponde uma alíquota própria a ser empregada no cômputo da contribuição devida.

- d) Que individualize o montante das quantias descontadas dos segurados, as contribuições a cargo da empresa, bem como os totais por esta recolhidos, de maneira que a fiscalização possa verificar a correção das importâncias descontadas dos segurados e os montantes a cargo destes e os devidos pela empresa vertidos aos cofres públicos.

Não é demais enaltecer que a elaboração de folha de pagamento nos moldes acima descritos, a declaração em GFIP de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e o registro dessas informações na contabilidade não se configuram faculdades da empresa, mas, sim, obrigações tributárias acessórias a ela imposta diretamente, com a força de império da lei formal, gerada nas Conchas Opostas do Congresso Nacional, segundo o trâmite gestacional plasmado nos artigos 61 a 69 da nossa Lei Soberana.

Não se deve perder de vista, igualmente, que as folhas de pagamento, a GFIP e os livros contábeis equiparam-se a documentos públicos e que o seu preenchimento com informações incorretas ou omissas constitui-se crime de falsidade ideológica, na forma prevista no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal Brasileiro.

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal

Falsificação de documento público

Art. 297 - Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro:

Pena - reclusão, de dois a seis anos, e multa.

§1º - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, aumenta-se a pena de sexta parte.

§2º - Para os efeitos penais, equiparam-se a documento público o emanado de entidade paraestatal, o título ao portador ou transmissível por endosso, as ações de sociedade comercial, os livros mercantis e o testamento particular. (grifos nossos)

§3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir: (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

I - na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

II - na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita; (Incluído pela Lei nº 9.983/2000)

III - em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

§4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no §3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983/2000) (grifos nossos)

Falsidade ideológica

Documento assinado digitalmente em 08/08/2015 às 14:20:02 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 17/

12/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOM

BARDI, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: (grifos nossos)

Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, se o documento é particular.

Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

Com efeito, a estrutura normativa dos tributos em geral aponta no sentido de que a sua base de cálculo, em princípio, deve ser apurada com base em documentos do Sujeito Passivo que registrem, de forma precisa, os montantes pecuniários correspondentes a cada hipótese de incidência prevista nas leis de regência correspondentes. Para tanto, no caso das contribuições previdenciárias, exige o art. 32 da Lei de Custeio da Seguridade Social que a empresa, mensalmente, elabore folhas de pagamento, lance em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, informe ao Fisco Federal, mediante GFIP, todos os citados fatos geradores e outras informações de interesse do INSS, etc.

Excepcionalmente, nas ocasiões em que o conhecimento fiel dos fatos geradores ocorridos na empresa, pelo exame dos documentos acima referidos, não for viável, o ordenamento jurídico admite o emprego meios indiretos para a apuração da base de cálculo das contribuições sociais devidas.

No caso em exame, dentre muitas outras irregularidades apontadas, a Fiscalização constatou que a empresa autuada não incluiu nas suas folhas de pagamento todas as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço; não lançou, mês a mês, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, tampouco declarou nas GFIP correspondentes todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária ocorridos sob sua responsabilidade tributária, porquanto não se houveram por considerados os segurados empregados da Recorrente, por esta irregularmente contratadas sob o manto formal de pessoa jurídica.

De outro canto, pelas mesmas razões, as provas e circunstâncias do caso em tela revelam que a contabilidade da Autuada não registrava o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

A não observância das obrigações tributárias exigidas pela legislação de regência frustrou os objetivos da lei, prejudicando a atuação ágil e eficiente dos agentes do Fisco, que se viram impelidos a despender uma energia investigatória suplementar na apuração dos fatos geradores em realce, não somente nos documentos suso destacados, mas, igualmente, em outras fontes de informação, tais como Recibos de Pagamento a Autônomos, notas fiscais de prestação de serviços, contratos, etc.

Nessas circunstâncias, a apresentação deficiente de qualquer documento ou informação assim como a constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registrou o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, configuram-se motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário, a teor do permissivo legal encartado nos parágrafos 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 17/

12/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOM

BARDI, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

(...)

§3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (grifos nossos)

(...)

§6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (grifos nossos)

Figuram presentes, portanto, os pressupostos legais para a apuração, por aferição indireta, da base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas.

Diante desse quadro, o convencimento do auditor fiscal acerca da existência dissimulada da relação previdenciária em litígio decorreu dos elementos de convicção elucidativamente descritos no Relatório Fiscal, corroborados pelos elementos de prova acostados aos autos, de onde dimana a persuasão de que os sócios das pessoas jurídicas em apreço prestavam serviços na empresa autuada na condição de segurado empregados, nos termos do art. 12, I, ‘a’, *in fine* a Lei nº 8.212/91.

Na sequência, ante a inexistência de documentos específicos de onde pudesse ser extraída, diretamente e com confiabilidade, a matéria tributável, houve-se a base de cálculo das contribuições em realce apuradas por arbitramento, com fulcro dos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91, a partir das informações contidas nas Notas Fiscais de serviço, contratos de prestação de serviços, folhas de medição de serviços.

No procedimento de apuração da matéria tributável por arbitramento, vale-se a Autoridade Fiscal de outros elementos de sindicância que não aqueles documentos assinalados pela lei como adequados ao registro lapidado dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, tais como as folhas de pagamento, GFIP e os Livros Fiscais.

Tais elementos podem ser os mais diversos. Alguns dos critérios de aferição indireta a serem empregados pela Fiscalização, nas hipóteses autorizadas pela lei, encontram-se positivados na

legislação previdenciária, ostentando natureza meramente procedimental interna, não interferindo, de maneira alguma, *extra muros*, eis que não vinculam nem impõem obrigações, de qualquer espécie, aos Contribuintes. A abrangência de seus comandos, advirta-se, restringe-se, tão somente, ao critério de apuração indireta das bases de cálculo de contribuições previdenciárias, nada mais.

Em outros casos, como se deu ocorrer no presente, a Fiscalização tem que buscar outros parâmetros de aferição, os mais diversos e imagináveis possíveis, de molde a construir hipoteticamente o arcabouço substancial da matéria tributável, tendo por alicerce, muitas vezes, tão somente, o princípio da razoabilidade.

No caso em apreciação, considerando que os serviços são prestados à Recorrente unicamente pela pessoa física dos sócios e não pela pessoa jurídica correspondente; considerando que tais serviços foram prestados sob o manto da condição de segurado empregado, e considerando que os valores consignados nas notas fiscais de prestação de serviços em tela são representativos da contraprestação remuneratória pelos serviços prestados à Recorrente pelas pessoas físicas caracterizadas pela Fiscalização como segurados empregados da Autuada, se nos afigura correta a parametrização adotada pelos Agentes Fiscais no dimensionamento da base de cálculo do lançamento em questão, cabendo ao Sujeito Passivo o ônus da prova em contrário, a teor do §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Reitere-se que inexistente qualquer óbice a que sócios de pessoas jurídicas prestem serviços a outras empresas na condição de segurados empregados. Nessa relação jurídica específica, a tributação previdenciária irá incidir sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título pela empresa contratante, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestaram 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 do art. 22, I da Lei nº 8.212/91.

Envolta em tal singularidade, observadas as considerações acima expendidas, a Fiscalização dimensionou, por arbitramento, a matéria tributável, lançando de ofício como salário de contribuição dos segurados empregados, os valores extraídos das notas fiscais emitidas em face da Squadra pelos sócios das pessoas jurídicas contratadas, caracterizados pela Fiscalização como segurados empregados da Recorrente. Tais notas fiscais encontram-se analiticamente arroladas por competência e individualizadas por emitente no Anexo IV, a fls. 90/105, de molde que sua correção e consistência podem ser sindicadas a qualquer tempo e oportunidade pelo sujeito passivo, favorecendo, dessarte, o contraditório e a ampla defesa do Autuado.

Nessa perspectiva, conforme expressamente estatuído na lei, não concordando o sujeito passivo com o valor aferido pela Autoridade Lançadora, compete-lhe, ante a refigurada distribuição do ônus da prova, que lhe é avesso, demonstrar por meios idôneos que tais montantes não são condizentes com a realidade.

Tivesse a empresa cumprido, com o devido rigor, as obrigações acessórias impostas pela legislação, os fatos geradores teriam sido apurados diretamente nas folhas de pagamento, nas GFIP ou na escrituração contábil. Mas assim não ocorreu. A não observância das formalidades exigidas pela legislação tributária quebrou o mecanismo idealizado pelo legislador ordinário para a apuração ágil e precisa dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, obrigando os agentes fiscais a investigar uma miríade de outros documentos e títulos diversos e genéricos da contabilidade, para a captação dos fatos jurídicos tributários de sua competência, no cumprimento efetivo do seu dever de ofício.

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal.

Diante da pletera probatória acostada aos autos, firma-se a convicção de que os fatos trazidos pela fiscalização não deixaram dúvida quanto à real situação dos trabalhadores mencionados, os quais se ajustam *taylor made* na categoria de segurados empregados, visto que presentes todos os pressupostos elencados no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

Como resultado, nesse específico particular, subsistem inabaladas as obrigações tributárias destacadas no AIOP em apreço, o qual não demanda reparos.

3.2. DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS

O Recorrente alega que o Fisco tributou a totalidade dos pagamentos efetuados a pessoa jurídica como se física fosse, sem observar o teto de incidência.

Com efeito, pelas razões já abordadas anteriormente, a apuração do salário de contribuição das pessoas físicas, ora consideradas como segurados empregados, se deu por aferição indireta, com base nos valores das Notas Fiscais, com esteio no preceito inscrito nos §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Tais remunerações são apresentadas, analiticamente, no anexo V do Relatório Fiscal, a fls. 106/108, discriminadas por competência e individualizadas por segurado e seu respectivo CPF.

Compulsando os autos, verificamos que as contribuições a cargo de tais segurados foram apuradas, igualmente, por aferição indireta, nos moldes do critério descrito no art. 449 da IN RFB nº 971/2009, que reproduziu, sem solução de continuidade, as disposições contidas no art. 599 da IN SRP nº 3/2005.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 599. No cálculo da contribuição social previdenciária do segurado empregado incidente sobre a remuneração da mão-de-obra indiretamente aferida, aplica-se a alíquota mínima, sem limite e sem compensação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF.

Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009

Art. 449. No cálculo da contribuição social previdenciária do segurado empregado incidente sobre a remuneração da mão-de-obra indiretamente aferida, aplica-se a alíquota mínima, sem limite e, para os fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2007, sem compensação da CPMF.

Tais normas tem natureza procedimental e se aplicam imediatamente aos procedimentos levados a efeito pela Fiscalização tributária. Nessa perspectiva, tendo os procedimentos de Fiscalização se desenvolvido sob a égide da IN RFB nº 971/2009, aplicáveis são as normas procedimentais inscritas neste Instrumento Normativo.

De outro canto, mesmo que assim não fosse, a norma tributária insculpida na IN SRP nº 3/2005, vigente à data de ocorrência da maioria dos fatos geradores, dispõe no mesmo e exato sentido.

Em suma, houve mudança do documento normativo, mas a norma tributária permaneceu inalterada, sem solução de continuidade, produzindo todos os efeitos que lhe são de estilo.

Não procede, portanto, a alegação do Recorrente.

Ocorre, todavia, que o mecanismo da aferição indireta só deve ser utilizado nas situações excepcionais em que o *quantum* devido do tributo não puder ser determinado pela via direta. As circunstâncias do caso revelam o extravasamento do campo reservado ao arbitramento, na medida em que o Salário de Contribuição - base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo dos segurados - pode ser extraído, diretamente, dos valores apurados individualizadamente e por competência, na forma ilustrada no anexo V do Relatório Fiscal, a fls. 106/108.

Nessa vertente, estando as remunerações mensais de cada trabalhador individualizadas no Relatório Fiscal, inexistente impedimento algum para que a contribuição previdenciária de cada segurado possa ser calculada diretamente, mediante os critérios descritos nos artigos 20 e 21 da Lei nº 8.212/91, situação fática que torna inaplicável a metodologia da aferição indireta.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28, de acordo com a seguinte tabela: (Redação dada pela Lei nº 9.032/95).

<i>Salário-de-contribuição</i>	<i>Alíquota em %</i>
<i>até 249,80</i>	<i>8,00</i>
<i>de 249,81 até 416,33</i>	<i>9,00</i>
<i>de 416,34 até 832,66</i>	<i>11,00</i>

(Valores e alíquotas dados pela Lei nº 9.129/95)

§1º Os valores do salário-de-contribuição serão reajustados, a partir da data de entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Lei nº 8.620/93)

§2º O disposto neste artigo aplica-se também aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que prestem serviços a microempresas. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.620/93)

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

§1º Os valores do salário-de-contribuição serão reajustados, a partir da data de entrada em vigor desta Lei, na mesma época e com os mesmos índices que os do reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Lei nº 9.711/98). (Renumerado pela Lei Complementar nº 123/2006).

§2º É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, e do segurado facultativo que optarem

pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição. (Incluído pela Lei Complementar nº 123/2006).

§3º O segurado que tenha contribuído na forma do § 2º deste artigo e pretenda contar o tempo de contribuição correspondente para fins de obtenção da aposentadoria por tempo de contribuição ou da contagem recíproca do tempo de contribuição a que se refere o art. 94 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, deverá complementar a contribuição mensal mediante o recolhimento de mais 9% (nove por cento), acrescido dos juros moratórios de que trata o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§4º A contribuição complementar a que se refere o § 3º deste artigo será exigida a qualquer tempo, sob pena de indeferimento do benefício. (Incluído pela Lei Complementar nº 128/2008)

Por tais razões, entendo procedente o pedido do Recorrente nesse específico particular, tão somente, devendo as contribuições a cargo dos segurados empregados, lançadas por intermédio do Auto de Infração nº 51.027.427-7, exclusivamente, serem calculadas mediante a aplicação das alíquotas de 8%, 9% e 11%, conforme o caso, incidentes sobre o valor individualizado do Salário de Contribuição, em cada competência, extraído das bases de cálculo expostas no Anexo V do Relatório Fiscal, a fls. 106/108, segundo o mecanismo estabelecido no art. 20 da Lei nº 8.212/91, observados a atualização promovida pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 02, de 09/01/2012, publicada no Diário Oficial de 09/01/2012, e o teto do Salário de Contribuição previsto no §5º do art. 28 da Lei de Custeio da Seguridade Social.

3.3. DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

O Recorrente alega invalidade de multa isolada pelo descumprimento de obrigação acessória;

Conforme consignado nos tópicos anteriores, restou demonstrada a existência de relação jurídica previdenciária de segurado empregado entre a Squadra e as pessoas físicas dos sócios das pessoas jurídicas elencadas no anexo IV, a fls. 90/105, e que os pagamentos efetuados pela Autuada a tais segurados, na forma ilustrada no anexo IV, a fls. 90/105, e no Anexo V, a fls. 106/108, configuram-se base de cálculo das contribuições sociais previstas na Lei de Custeio da Seguridade Social.

Assentadas tais premissas, a empresa autuada encontrava-se subjugada às obrigações tributárias acessórias de incluir em suas folhas de pagamento todas as remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social; de arrecadar, mediante desconto das respectivas remunerações, as contribuições previdenciárias a cargo de tais segurados empregados e a recolher o valor assim arrecadar no prazo normativo, e a declarar em suas GFIP todos os fatos geradores, bases de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, conforme previsto nos artigos 30, I e 32, I e IV da Lei nº 8.212/91.

As condutas omissivas assim perpetradas pelo sujeito passivo representaram ofensa aos dispositivos legais acima indicados, sendo apenas mediante a inflicção das penalidades pecuniárias previstas nos artigos 32-A e 92 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 283, I, 'a' e 'g' do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Merece ser enaltecido que os valores das multas aplicadas mediante os Autos de Infração AIOA nº 37.027.429-3, Código de Fundamentação Legal nº 30, e AIOA nº 37.027.430-7, Código de Fundamentação Legal nº 59, são únicos e indivisíveis, isto é, independem do número de infrações cometidas, bastando, para a sua caracterização e imputação, a ocorrência de uma única infração em período não acometido pela caducidade, de maneira que a procedência parcial do pedido do Recorrente, reconhecida no tópico 3.2. supra, não implica o afastamento da imputação em debate nem modificação no valor da multa aplicada, tampouco.

Deve ser ressaltado, igualmente, que o reconhecimento da procedência parcial do pedido do Recorrente, consignado no tópico 3.2. supra, não importa em modificação do valor da multa aplicada mediante o Auto de Infração AIOA nº 37.027.431-5, Código de Fundamentação Legal nº 78, uma vez que as contribuições a cargo dos segurados empregados, qualquer que tenha sido o valor calculado, deixaram de ser informadas nas GFIP correspondentes.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo a contribuição dos segurados lançadas mediante o Auto de Infração nº Auto de Infração nº 51.027.427-7, exclusivamente, serem calculadas mediante a aplicação das alíquotas de 8%, 9% e 11%, conforme o caso, incidentes sobre o valor individualizado do Salário de Contribuição, em cada competência, extraído das bases de cálculo expostas no Anexo V do Relatório Fiscal, a fls. 106/108, segundo o mecanismo estabelecido no art. 20 da Lei nº 8.212/91, observados a atualização promovida pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 02, de 09/01/2012, publicada no Diário Oficial de 09/01/2012, e o teto do Salário de Contribuição previsto no §5º do art. 28 da Lei de Custeio da Seguridade Social.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Declaração de Voto

Conselheiro André Luís Mársico Lombardi

Tendo em vista a desistência manifestada às fls. 1.695/1.721, deixo de formalizar declaração de voto.

André Luís Mársico Lombardi – Redator Designado.