



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.732865/2013-68
ACÓRDÃO	2101-003.084 – 2 ^a SEÇÃO/1 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIRECIONAL ENGENHARIA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

REGIMENTO INTERNO DO CARF - PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21/12/2023 -
APLICAÇÃO DO ART. 114, § 12, INCISO I

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Presentes os requisitos legais da notificação e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito. Matérias alheias a essas comportam decisão de mérito.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL

A notificação fiscal de débito lavrada pela fiscalização é válida e eficaz, se lavrada com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

ALUGUEL E CONDOMÍNIO DE IMÓVEL RESIDENCIAL. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

O princípio da ampla defesa é prestigiado na medida em que o contribuinte tem total liberdade para apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julga relevantes, fundamentados nas normas que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias.

Desde que devidamente comprovados, não integram o salário-decontribuição, exclusivamente, os valores correspondentes a habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho e Emprego.

Considera-se salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28 da Lei 8.212/91.

ADIANTAMENTO DE SALÁRIO. CONTABILIDADE IRREGULAR.

A contabilidade faz prova a favor do sujeito passivo, quando regularmente escrita, e contra, se irregular, conforme se verifica na disciplina do Código de Processo Civil, Art.378.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR

A participação nos lucros ou resultados só não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando paga pela empresa em conformidade com a lei específica que disciplina a matéria. Atualmente, a matéria é disciplinada pela Lei 10.101/2000, a qual não prevê a possibilidade do pagamento da PLR para segurados contribuintes individuais.

REMUNERAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERMÉDIO DE PESSOA JURÍDICA. COMPETÊNCIA DA AUDITORIA DA RFB.

O reconhecimento da figura de “segurado empregado”, para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento de contribuições previdenciárias, se insere nas atribuições legais do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e independe do exame pela Justiça Trabalhista.

Presentes os pressupostos da relação de emprego compete a Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil adotar os procedimentos para o lançamento fiscal das contribuições tributárias previdenciárias devidas.

O sujeito passivo das contribuições sociais previdenciárias é aquele que admite, dirige e assalaria e a quem o trabalhador presta os serviços; é aquele que se beneficia dos serviços do trabalhador.

AI DEBCAD 51.055.877-1- CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL 30.

Estando o Auto de Infração de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, e a Impugnante não apresentar argumentos ou elementos de prova capazes de elidir o lançamento, devendo ser mantida a exigência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das questões relativas à inconstitucionalidade de lei, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Wesley Rocha, Mario Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Antonio Savio Nastureles, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infrações relativos à contribuição previdenciária. tendo em vista as infrações abaixo relacionadas:

- Contribuição da empresa, inclusive para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho destinadas à Seguridade Social.

- Contribuição destinada a Outras Entidades/Fundos, e:

- Código de Fundamentação Legal 30 - deixar de preparar folha de pagamento das remunerações pagas/creditadas a todos os segurados a seu serviço.

Cientificada, a empresa apresentou impugnação em 20/01/2014, anexada às fls. 286 a 310, com as seguintes alegações, de acordo com o relatório do acórdão da impugnação:

DA CARACTERIZAÇÃO JURÍDICA DO PLANO DE SAÚDE/ODONTOLÓGICO PERANTE A CONSOLIDAÇÃO DAS LEIS TRABALHISTAS (CLT)

- De início, insta sobrelevar que a Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT) é a compilação que rege juridicamente tudo o que derivar das relações de trabalho e emprego (Emenda Constitucional 114), sendo utilizado, apenas subsidiariamente, no que couber, o Código de Processo Civil (CPC) e a Lei de Execuções Fiscais (LEF).
- Dito isso, remetendo-nos para a situação descrita no Auto de Infração em epígrafe, ressalte-se que por definição geral contida na CLT, considera-se "salário" como sendo toda contraprestação paga pelo empregador, ao empregado, pelo exercício da função/emprego.
- Por consequência, o "salário/remuneração" é a base de cálculo incidente sobre todas as verbas reflexas instituídas pela CLT e legislações específicas, como por exemplo, o 13º salário, as férias, o INSS e o FGTS".
- Ocorre que, existe uma série de verbas trabalhistas desprovidas de caráter salarial, pois não remuneram o trabalho, ou seja, são verbas indenizatórias e/ou "salários utilidade", para todos os fins e efeitos de direito, conforme vejamos.
- Reproduz artigo de lei e doutrina.
- Dito isso, esclareça-se que a legislação específica sobre o caráter das verbas trabalhistas, qual seja, a CLT, com regulamentação quanto à matéria objeto da presente demanda datada de 19 de junho de 2001. diz expressamente que a assistência médica, hospitalar e odontológica não se qualifica como salário, logo, não podem ser reflexamente tributadas, em especial no que tange ao INSS.
- Destaque-se a CLT não acrescenta nenhuma exigência além da concessão do benefício hospitalar para a qualificação da verba como sendo dotada de caráter indenizatório/salário utilidade, inexistindo na legislação específica qualquer tipo de obrigatoriedade de concessão genérica, para todos os empregados de determinada sociedade.
- Por tais razões, em juízo de eventualidade, ainda que apenas parte dos empregados da Autuada recebesse apenas como salário-utilidade, não tributável para fins de INSS, o auxílio saúde, o que não condiz com a realidade e ora é aceito apenas por argumentar, certo é que, ainda assim, inexistiria o ilícito ventilado no

item 3.1.1 do Processo Administrativo em epígrafe, pois a verba não é salarial, conforme expressa previsão do artigo 458 da CLT.

- Alega estar ocorrendo conflito entre normas.
- Entretanto, a discussão sobre o conflito aparente de normas não merece ser aprofundada neste momento processual, até mesmo porque o benefício em questão é pago para todos os funcionários da autuada, conforme restará amplamente sobrelevado.
- Neste ínterim, conforme já arrazoado, insta esclarecer que apesar de inexistir fundamento jurídico para a consubstancialização do Auto de Infração em epígrafe, há que se sobrelevar que ainda que houvesse, é falso o pressuposto fático de ausência de pagamento do auxílio saúde para todos os funcionários da Autuada.
- Isto porque, todos os funcionários da autuada recebem o auxílio doença. Até mesmo porque as correspondentes Convenções Coletivas de Trabalho exigem o seu pagamento, em especial, nos estados de Minas Gerais, Amazonas, Brasília e Rio de Janeiro (DOC. 02).
- Como exemplo do exposto, cite-se a Convenção Coletiva de Trabalho do Sindicato dos Empregados na Construção Civil de Belo Horizonte (Marreta).
- Logo, ainda que se possa alegar a necessidade de pagamento do auxílio doença para todos os funcionários, como condição para caracterização da verba como indenizatória/utilidade, certo é que no caso em apreço todos os funcionários da Autuada recebem o benefício, contudo, apenas de forma diversa.
- Os funcionários que desejassem possuir um plano médico/odontológico diverso do previsto na CCT da categoria, aderiram ao plano de coparticipação no pagamento de um plano coletivo, o que sempre foi facultado a todos os empregados da Autuada.
- Por óbvio considerando o custo da coparticipação no pagamento do plano de saúde coletivo, alguns funcionários apenas permaneciam com o auxílio doença básico, previsto pela CCT da categoria, o que não gera a premissa de que estes empregados não recebiam o benefício.
- Ademais, ainda que se considere a exigência da Lei nº 8.212/91 como sendo válida, o que se admite apenas por argumentar, certo é que não se exige a equidade no pagamento do benefício, apenas, que este seja pago a todos os empregados, inclusive diretores, o que foi cumprido no caso em apreço.
- Logo, por expressa previsão do artigo 59, inciso II, da Constituição da República (princípio constitucional da legalidade), não se pode exigir algo que não esteja previsto, expressamente em lei.
- Noutros termos, a Autuada cumpriu o que expressamente está consignado na legislação em epígrafe, pagando o benefício do plano de saúde para todos os funcionários, não consubstanciando a diferença na forma de

pagamento/coparticipação uma fundamentação jurídica válida ‘para a lavratura do presente Auto de Infração.

- Por tais razões, seja pelo caráter jurídico da verba instituída pela CLT, seja por sua prevalência diante do conflito aparente de normas e/ou, seja pelo pagamento do plano de saúde para todos os funcionários da Autuada, in existe a infração apontada pelo i. Auditor Fiscal, razão pela qual o Auto de Infração deve ser cancelado, por ausência de fundamento fático e jurídico.

- Por conseguinte, inexistente a infração principal; extinguem-se as supostas infrações e obrigações acessórias, em especial no que tange a multas e envio de ofícios.

ADIANTAMENTO DE SALÁRIO

- Neste ponto, não obstante a Autuada ter sido acusada de proceder lançamentos contábeis relativos a adiantamento de salários no custo da obra, sem o posterior estorno, reitere-se que o alegado trata-se de mero erro material no lançamento contábil, tendo havido o correspondente estorno/acerto.

- Portanto, o ilícito imputado para a Autuada parte de uma premissa fática equivocada, conforme se demonstra, analiticamente, pela Planilha Contábil e documentos já apresentados ao i. Auditor Fiscal, o que sepulta a penalidade e o recolhimento indicado no respectivo Auto de Infração.

DO ALUGUEL DE IMÓVEIS: DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO QUANTO A QUALIFICAÇÃO DOS FATOS DA SUPOSTA INFRAÇÃO NO PAGAMENTO DE ALUGUÉIS

- Neste ínterim, cabe elucidar preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, pois em desconformidade ao que exige o artigo 39, do Decreto nº 7.574/11, bem como o artigo 92 da Constituição da República, o fiscal da Receita Federal não qualifica os fatos que consubstanciaram o suposto ilícito.

- No Auto de Infração em epígrafe, o Auditor Fiscal não identifica qual o motivo da suposta ofensa ao artigo 28 da Lei n. 8.212/91, muito pelo contrário, chega a citar que a Autuada cumpriu as obrigações no que tange a apresentação dos contratos e documentos.

- Noutros termos, a Autuada comprovou que o pagamento dos aluguéis foi feito diretamente para terceiros, ou seja, para os respectivos proprietários dos imóveis, sendo fato incontestável que todos os funcionários “investigados” no Auto de Infração estão “em trânsito”, ou seja, possuem domicílio em cidade diversa da qual estão hospedados e/ou com residência apenas para fins profissionais.

- Entretanto, mesmo sem declarar os fatos que levaram a conclusão de que a Autuada estava em contradição com o artigo 28 da Lei n. 8.212/91, lavra-se o Auto de Infração, apenas citando os pagamentos de aluguéis e os nomes dos respectivos funcionários, o que chega a ser ininteligível.

- Ademais, certo é que para declarar um eventual ilícito no pagamento de aluguéis de funcionários que, supostamente, não estariam em trânsito, o que não está declarado nos autos e admite-se apenas por argumentar, certo é que deveriam ser colacionadas no processo as provas que levaram ao Fiscal a chegar a tal conclusão, o que não ocorreu, em franca divergência ao artigo 25 do Decreto nº 7.574/11.
- Por consequência, o Auto de Infração, neste ponto, ofende os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal (artigo 55, incisos IV e C, CR/88).
- Diante disso, no que tange ao pagamento de aluguéis para funcionárias da Autuada, o Auto de Infração ora guerreado é nulo, pois infringe o artigo 39, do Decreto nº 7.574/11, bem como o artigo 92 da Constituição da República, razão pela qual o ato administrativo deve ser extinto, preliminarmente, para todos os fins e efeitos de direito.

PAGAMENTO DE ALUGUÉIS - VERBA INDENIZATÓRIA - SALÁRIO UTILIDADE

- A legislação trabalhista permite que parte do salário do empregado seja pago em utilidades, que podem ser em bens ou serviços, desde que o fornecimento das utilidades vise satisfazer as necessidades do trabalhador. Reproduz jurisprudências.
- Portanto, mesmo sendo desconhecida a razão da autuação neste ponto específico, conforme arrazoado supra, é evidente que os funcionários destacados no Auto de Infração recebiam o "auxílio moradia" vez que o trabalho era prestado em local de "trânsito" específico para determinada obra da Autuada, bem como por se tratarem de pessoas com domicílio em local diverso da residência, apenas para fins de trabalho.
- De certo é que o Auditor Fiscal confunde os conceitos cíveis de domicílio e residência, desconsiderando que todos os funcionários apontados no Auto de Infração não possuem domicílio nas respectivas cidades das locações, conforme se comprova pela documentação já apresentada ao Auditor Fiscal.
- No mais, restou comprovado e é fato inconteste nos autos que a Autuada pagava diretamente os aluguéis, para os respectivos proprietários dos imóveis, razão pela qual, ao contrário do que o Auto de Infração faz crer, é evidente a ausência do caráter salarial nas verbas em epígrafe.
- Portanto, impugna-se o suposto caráter salarial das verbas destinadas ao pagamento de alugueis de funcionários em "trânsito", com domicílio diverso do local de residência para fins de trabalho, motivo pelo qual os recolhimentos de INSS noticiados no Auto de Infração são indevidos, para todos os fins e efeitos de direito.

- Por conseguinte, inexistente a infração principal, extinguem-se as supostas infrações e obrigações acessórias, em especial no que tange a multas e envio de ofícios.

DO PAGAMENTO DE PESSOAS JURÍDICAS. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO PARA DECLARAR A EXISTÊNCIA DE VÍNCULOS DE EMPREGO - MATÉRIA TRABALHISTA

- Ao contrário do disposto inicialmente, o fiscal da Receita Federal não possui competência técnica e material, bem como discrição/autorização legal para dispor acerca da existência, ou não, de vínculos de emprego o que é consequência direta da inerente declaração de suposta ilegalidade dos contratos de prestação de serviços.
- A legalidade de contratos de prestação de serviços, com base em situações fáticas de suposta existência de vínculo de emprego, somente poderia ser analisadas e, pretensamente, julgadas, no âmbito da Justiça do Trabalho.
- A Receita Federal, não é competente para autuar e julgar uma suposta e correlata relação de emprego, desconsiderando-se atos jurídicos perfeitos e acabados (artigo 6º LICC).
- Uma mera visita do fiscal não é elemento determinante para a formação da convicção processual de que, no caso em apreço, foram preenchidos os requisitos do artigo 39 da CLT, ou seja, que supostamente há o vínculo de emprego dentre os prestadores de serviços indicados no referido Auto de Infração. Reproduz jurisprudência.
- Ademais, para que fosse garantido a Autuada os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal (art. 59, incisos IV e V, CR/88), ou seja, para a apuração correta da situação fática que gerou a pretensa situação jurídica, seria indispensável à oitiva de testemunhas e a consequente prestação jurisdicional, conforme determinam os artigos 39 e 632 da CLT, específicos para o objeto desta autuação.
- Noutros termos, os fiscais da Autuante não podem, ao mesmo tempo, declarar uma suposta irregularidade trabalhista, revogar um ato jurídico perfeito e acabado e, à revelia do interesse de ambas as partes (prestador de serviços e Autuada), impor o recolhimento do INSS atinente a vínculo de emprego para confessos prestadores de serviços (incorporar "preço" do contrato ao salário), tudo sem a interveniência de nenhuma das partes (ex ofício), sob pena de caracterização do inconstitucional sistema inquisitório de processo.
- Portanto requer seja declarada a nulidade absoluta do presente Auto de Infração, pois fiscal da Receita Federal é materialmente incompetente para contestar um ato jurídico perfeito e acabado (contrato de prestação de serviços), impondo reflexamente um vínculo de emprego (incorporação do "preço" contratual ao salário), tudo de forma inquisitória, sem facultar-se a dilação probatória, sob pena de ofensa direta a legislação e jurisprudência pátria.

DA INEXISTÊNCIA DO VÍNCULO DE EMPREGO - AUSÊNCIA DE SALÁRIOS

- Inexiste o alegado pagamento de salário por via de contratos de prestação de serviços.
- Inexiste na CLT e/ou em qualquer outra legislação atinente ao caso em apreço, a proibição à contratação de empregados para a prestação de serviços específicos de forma autônoma, diversos do objeto do contrato de trabalho.
- É inconsistente e falsa a afirmação contida no Auto de Infração, de que a Autuada contrata como prestadores de serviços alguns de seus funcionários e, que isso, demonstra uma irregularidade presumida, sob pena de ofensa direta ao princípio constitucional da legalidade.
- Os objetos das contratações dos eventuais empregados da Autuada eram diversos do objeto do contrato de trabalho, o que não revela nenhuma ilegalidade, nem ao menos faz presumir um suposto "vínculo", também quanto à prestação dos serviços.
- Vale lembrar os requisitos legais para a configuração do vínculo trabalhista:

"Art. 32 - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário" • Para que se possa falar em relação de emprego, é indispensável à configuração de vínculo trabalhista, o que prescinde da verificação de requisitos hão presentes no caso em apreço: 1 - Serviço prestado por pessoa física; 2 – Habitualidade; 3 – Subordinação; 4 - Pagamento de Salário • Fato é que os serviços objeto da presente autuação não foram prestados por pessoa física, mas pelas sociedades, tudo sem nenhuma subordinação e habitualidade.

- Os prestadores de serviços não recebem salários, pois o pagamento pelos serviços prestados é feito diretamente às respectivas sociedades, com os correlatos e correspondentes pagamentos dos tributos, o que gera manifesto bis in idem.
- Os citados prestadores de serviços possuem conhecimentos técnicos específicos, bem como, são participantes de empresas que prestam a frente de trabalho necessária, foram contratados pela ora Autuada.
- As empresas GFBLIMA Consultoria e Projeto de Engenharia Ltda. E, Eduardo Catananti Junqueira -ME, cujos empregados Guilherme Frederico Borba Lima e Eduardo Catananti -Junqueira, respectivamente, são sócios, prestaram serviços de consultoria, análise e revisão dos projetos executivos, compatibilização dos desses entre si e em relação as normas vigentes e gerenciamento para aprovação junto aos órgãos competentes.
- Por sua vez, as empresas Leandro Elias Ribeiro -ME, GFBLIMA Consultoria e Projeto de Engenharia Ltda. e Eduardo Catananti Junqueira -ME, prestaram serviços à Manifestante com naturezas diversas do escopo do contrato de

trabalho de seus respectivos sócios Leandro Elias Ribeiro, Guilherme Frederico Borba Lima e Eduardo Catananti Junqueira.

- Logo, ainda que se perpassasse pela manifesta causa de nulidade do Auto de Infração quanto à impossibilidade de reversão do ato jurídico perfeito é acabado; certo é que os prestadores de serviços em epígrafe não recebem por seus serviços como se fosse uma complementação dos salários, ao contrário do relatado nos Autos de Infração.

- A Autuada requer o cancelamento do Auto de Infração quanto ao suposto pagamento de remuneração por meio de prestadores de serviços, seja pela nulidade e processual, seja pela inexistência do consequente e correlato vínculo de emprego.

DO PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO DE LUCROS E RESULTADOS

- Neste ponto, quanto à suposta irregularidade no pagamento de participação de lucros e resultados para sócios, vale citar que inexiste a proibição para o pagamento de tal benefício aos diretores estatutários, haja vista a expressa previsão do artigo. 152 da lei 6.404/76.

- Ao contrário do exposto no Auto de Infração, o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados referente ao ano base de 2009, adimplido no ano de 2010, deriva-se do já apresentado acordo coletivo firmado com o Sindicato da categoria. Assim, o pagamento da PLR no ano de 2010, refere-se a apuração ao ano base 2009, o que já impugna todas as premissas fáticas e jurídicas constantes no Auto de Infração.

- Como se não bastasse a inexistência de ilegalidade quanto ao eventual pagamento de PLR para os sócios estatutários, certo é que no caso em apreço houve apenas um erro material, de contabilização da verba, pois de fato o que ocorreu foi o pagamento de "pró-labore", conforme já seguiu comprovado pela documentação anexada aos autos.

- Os valores apontados no Auto de Infração são, de fato, pro labore, o que impugna a premissa fática e, por conseguinte, o fundamento jurídico do Auto de Infração, razão pela qual o presente Auto de Infração deve ser cancelado.

- Por conseguinte, inexistente a infração principal, extinguem-se as supostas infrações e obrigações acessórias, em especial no que tange a multas e envio de ofícios.

DEDCAD 51055877-1

- Esta autuação é reflexa e derivada das afirmações e premissas falsas já vastamente discutidas no item anterior (item 4.1), pois a declaração e escrituração de todas as verbas remuneratórias foram feitas de maneira inconteste.

- Apenas não declara e escritura, como verbas remuneratórias, parcelas que não possuem esta natureza, como o pagamento de planos de saúde, aluguéis e

pessoas jurídicas, nos termos já suscitados anteriormente, justamente porque não os reconhece como verbas salariais.

- Apenas não escriturou as verbas que estão sendo discutidas no presente Processo Administrativo, tratando-se o presente ponto da infração, pois, de mero reflexo; de obrigação acessória a todas as supostas e inexistentes irregularidades descritas acima.
- Inexistente a infração principal, extinguem-se as supostas infrações e obrigações acessórias, em especial no que tange as multas previstas pelo DEDCAD 510558771, para todos os fins e efeitos de direito.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário, 447/467, com, basicamente, as mesmas alegações da impugnação.

É o Relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos ART. 114, § 12, INCISO I do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF Nº 1.634, DE 21/12/2023, reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

PRELIMINARES NULIDADE DO LANÇAMENTO

A interessada requer a nulidade do feito por motivos distintos. Ocorre que tais argumentos aventados pela interessada e pelos sujeitos passivos solidários em suas impugnações não devem ser considerados no julgamento do presente processo, uma vez que não estão dentre os enumerados no art. 59 do Decreto 70.235/72, verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No que tange ao aspecto formal, verifica-se que o auto de infração, integrado por seus anexos, foi lavrado nos estritos contornos legais, contemplando todas as informações necessárias à defesa do contribuinte.

A Auditoria Fiscal nas empresas é procedimento administrativo onde, através do exame de livros, documentos e fatos, verifica-se a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, determina-se a matéria tributável, calcula-se o tributo devido e se identifica o sujeito passivo, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional:

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

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

Após as verificações acima, compete à autoridade lançadora consubstanciar o lançamento por meio do Auto de Infração, documento que tem por finalidade constituir o crédito tributário decorrente de contribuições não recolhidas, nos termos do art. 37 da Lei 8.212, de 1991, ora transrito:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Também especificando quanto aos requisitos da lavratura do Auto de Infração, dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972:

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

Tendo por norte tais premissas legais, não há que se falar em nulidade.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 472 do Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa

julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...”. Assim, não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, os interessados não podem usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*Inter pars*” e não “*erga omnes*”.

A hipótese de efeito vinculativo de decisões judiciais foi estabelecida na LEI Nº 11.417, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2006, e contempla somente as súmulas vinculantes pelo Supremo Tribunal Federal:

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

Portanto, as decisões judiciais e também administrativas, mesmo que reiteradas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário, e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade de lei por ser matéria reservada ao Poder Judiciário, corroborada pela presunção de constitucionalidade das leis, decorrente do processo legislativo pário, em que há o controle prévio desse aspecto, tanto pelo Poder Legislativo como pelo Chefe do Poder Executivo, que afasta a competência deste órgão julgador administrativo – integrante do Poder Executivo – para considerar inconstitucional ou ilegal, norma que o Congresso Nacional aprovou e Presidente da República promulgou.

Por certo que tal presunção não é absoluta, podendo ser afastada pelo controle posterior de competência do Poder Judiciário, em cuja hipótese, caberia à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor; somente se tivesse sido declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a sua execução; ou se houvesse decisão judicial, proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma, ou inconstitucionalidade, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República ou, nos termos do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

Ademais, o Decreto nº 70.235/1972 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, expressamente, vedou tal hipótese:

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

Portanto, deve a administração observar a lei vigente, visto que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, e, na falta de declaração de constitucionalidade, nos termos retrocitados, o julgamento administrativo cinge-se a aplicar a lei disciplinadora da matéria.

VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL

Contrariamente ao alegado pela impugnante, os presentes autos de infrações não padecem de nulidade pois cumpriram todas as determinações legais, referentes a contribuição social exigida nos autos, que permitem a ampla defesa conforme dispõe o artigo 37, caput, da Lei nº 8.212/91, já transcrito.

O art. 243 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por sua vez, disciplina que:

Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Verifica-se nos autos, a exuberância de relatórios e documentos que são os requisitos estabelecidos na legislação, e pode se concluir que o Relatório Fiscal identifica os dispositivos legais aplicados ao lançamento e o fato gerador das contribuições previdenciárias e que a Auditoria Fiscal apenas aplicou a legislação vigente, em nítida obediência ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, e portanto, consubstancia um procedimento administrativo perfeitamente regular e válido.

MÉRITO

PLANO DE SAÚDE/ODONTOLÓGICO.

A auditoria fiscal consignou o motivo da incidência tributária nos seguintes termos:

A empresa fornece a seus empregados planos de saúde e odontológico conforme verificado na escrituração contábil. Na análise da folha de pagamento constata se o desconto de valores correspondentes a assistência médica/odontológica somente para parte dos empregados. Apesar de intimada, a autuada não comprovou que os benefícios estavam disponíveis para a totalidade dos empregados e dirigentes. Sendo assim,

não ficou comprovado que os benefícios fornecidos atendem ao disposto no art. 28, parágrafo 9º inciso "q" da Lei 8.212 de 24/07/1991:

Em sua impugnação, a interessada alega que todos os seus funcionários recebem o auxílio-doença, contudo, apenas de forma diversa; que as correspondentes Convenções Coletivas de Trabalho exigem o seu pagamento, em especial, nos estados de Minas Gerais, Amazonas, Brasília e Rio de Janeiro, como exemplo do exposto, cite-se a Convenção Coletiva de Trabalho do Sindicato dos Empregados na Construção Civil de Belo Horizonte (Marreta).

A Constituição Federal, ao tratar do campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias, estabelece, como regra geral, no § 11 do seu artigo 201, que os valores pagos ou creditados aos trabalhadores com habitualidade, a qualquer título, devem ser considerados como integrantes do salário-de-contribuição.

A legislação previdenciária, por sua vez, ao tratar do campo de incidência das contribuições sociais previdenciárias, estabeleceu uma hipótese de isenção para quantias despendidas pela empresa com assistência médica e odontológica, nos seguintes termos:

Lei nº 8.212/91 Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97) (...)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Da leitura do dispositivo legal transcrito, depreende-se que a citada isenção alcança apenas gastos com a assistência médica e odontológica dos empregados e dirigentes da empresa, não sendo estendível aos dependentes e nem mesmo para aquisição de medicamentos.

À luz da previsão legal acima, portanto, observa-se que os valores despendidos com a assistência médica e odontológica disponibilizada aos dependentes dos seus empregados e de medicamentos, por se constituírem em ganhos habituais

fornecidos sob a forma de utilidades para retribuir o trabalho e não estarem abrangidos pela isenção prevista na alínea “q”, do §9º, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, devem integrar o salário-de-contribuição.

No presente caso, instada a comprovar que todos os seus funcionários estão cobertos por planos de saúde, limitou-se a interessada apresentar a Convenção Coletiva de Trabalho 2011/2012 (fls. 326 a 341), período este que não se insere o período fiscalizado de 2010, e um anúncio de uma entidade denominada Sindicato Marreta (fls. 322 a 325), que supostamente oferece medicamentos a baixo custo para trabalhadores da construção civil.

Pela análise em conjunto destes dois documentos, fica perfeitamente esclarecido que não abordam a disponibilização de Plano de Saúde a todos os funcionários das empresas sindicalizadas, mas, tão somente, de cobrança de uma taxa complementar, a ser calculada sobre o valor da folha de pagamento, cuja finalidade é o oferecimento de medicamentos a “baixo custo”.

Ante o exposto, constatando-se que a interessada não logrou êxito em comprovar que todos os seus funcionários, e somente eles, eram beneficiários do plano de saúde, comprovadamente disponibilizados apenas para alguns deles, deve ser considerado totalmente procedente o lançamento das exigências contidas no levantamento OS.

ADIANTAMENTO DE SALÁRIO. CONTABILIDADE IRREGULAR.

A auditoria fiscal consignou o motivo da incidência tributária nos seguintes termos:

A fiscalização constatou a existência de lançamentos contábeis (débito) relativos a adiantamento de salário diretamente nas contas 1.1.4.001.0001 (SALÁRIOS) e 3.3.1.001.0001 (SALÁRIOS), integrantes do CUSTO das obras, conforme demonstrado no ANEXO LI. A empresa foi intimada a prestar os esclarecimentos, mas, em sua resposta, não demonstrou tratar-se de erro de lançamento ou apresentou o respectivo estorno/acerto. Dessa forma, considerando que o valor de adiantamento, apesar de descontado nas folhas de pagamento, compõe o custo das obras, será apurado como salário de contribuição.

Foi considerado como salário de contribuição os valores lançados a débito nas contas de SALÁRIO, integrante do custo das obras, e identificados como adiantamento, conforme discriminado no ANEXO II;

Em sua impugnação, a interessada alega que trata-se de mero erro material no lançamento contábil, tendo havido o correspondente estorno/acerto, conforme se demonstra, analiticamente, pela Planilha Contábil e documentos já apresentados.

Mesmo após admitir que cometera meros erros de lançamentos, e que já providenciou “estorno/acerto”, informa-se que é ônus do sujeito passivo, provar que já houve a retificação da sua contabilidade, nos moldes das Normas

Brasileiras de Contabilidade, mais especificamente da NBC T 2.4 – Da Retificação de Lançamentos:

2.4.1 – Retificação de lançamento é o processo técnico de correção de um registro realizado com erro, na escrituração contábil das Entidades.

2.4.2 – São formas de retificação:

a – o estorno;

b – a transferência;

c – a complementação.

2.4.2.1 – Em qualquer das modalidades supra mencionadas, o histórico do lançamento deverá precisar o motivo da retificação, a data e a localização do lançamento de origem.

2.4.3 – O estorno consiste em lançamento inverso àquele feito erroneamente, anulando-o totalmente.

2.4.4 – Lançamento de transferência é aquele que promove a regularização de conta indevidamente debitada ou creditada, através da transposição do valor para a conta adequada.

2.4.5 – Lançamento de complementação é aquele que vem, posteriormente, complementar, aumentando ou reduzindo, o valor anteriormente registrado.

2.4.6 – Os lançamentos realizados fora da época devida deverão consignar, nos seus históricos, as datas efetivas das ocorrências e a razão do atraso.

É firme a premissa que a contabilidade faz prova a favor do sujeito passivo, quando regularmente escrita, e contra, se irregular, conforme se verifica na disciplina do Código de Processo Civil, Art.378:

“Os livros comerciais provam contra o seu autor. É lícito ao comerciante, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos”.

Depreende-se com clareza que a interessada não juntou provas capazes de infirmar a presente autuação, e a sua defesa ficou limitada à alegação de que as correções estão comprovadas via Planilha Contábil e documentos já apresentados. Entretanto, para atingir seu intento, lhe caberia apresentar as retificações dos seus lançamentos contábeis aos moldes da NBC T 2.4, mas isto não ocorreu.

Ante o exposto, deve ser considerado totalmente procedente o lançamento das exigências contidas no levantamento AD.

PAGAMENTO DE ALUGUÉIS E CONDOMÍNIOS. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

A auditoria fiscal consignou o motivo da incidência tributária nos seguintes termos:

Constatou-se a existência de pagamento de aluguéis e condomínios de imóveis residenciais destinados à moradia de diretores da empresa. A mesma foi intimada a apresentar os contratos de locação e a identificação dos moradores ou destino da locação. Apresentou os contratos e identificou as pessoas para quem o imóvel foi locado. Os valores pagos foram escriturados na conta 3.1.1.002.0004 (ALUGUÉIS E CONDOMÍNIOS) integrante do grupo de Despesas Administrativas. Considerando que a habitação fornecida não atende o disposto no art. 28, parágrafo 9º, alínea "m" da Lei 8.212/1991, os valores pagos foram considerados como salário de contribuição de segurados empregados, conforme discriminado no ANEXO V.

Por sua vez, a interessada alega que os funcionários recebiam o "auxílio moradia" vez que o trabalho era prestado em local de "trânsito" específico para determinada obra da Autuada, bem como por se tratarem de pessoas com domicílio em local diverso da residência, apenas para fins de trabalho; que caberia à fiscalização comprovar que os funcionários não estariam em trânsito; que para declarar um eventual ilícito no pagamento de alugueis de funcionários que, supostamente, não estariam em trânsito, o que não está declarado nos autos e admite-se penas por argumentar, que deveriam ser colacionadas no processo as provas que levaram ao Fiscal a chegar a tal conclusão, o que não ocorreu, em franca divergência ao artigo 25 do Decreto nº 7.574/11; que neste ponto o auto de infração ofende os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

Quanto a alegação de que deveria a fiscalização apresentar provas sobre a conclusão de que os funcionários beneficiados pelas moradias alugadas não estariam em trânsito, esclareça-se que o Relatório Fiscal objetiva a exposição das constatações de irregularidades decorrentes de análise das informações pertinentes pela fiscalização, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, e a ensejar ao crédito, traduzido pelo valor do lançamento, o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.

O devido processo legal, contemplado no art. 5º, LIV da CF/88, é assegurado pelas leis e atos que normatizam o desenvolvimento do processo administrativo fiscal, e os princípios da ampla defesa e do contraditório, também prestigiados pela Carta Magna, art. 5º, LV, são aplicáveis na medida em que se permite ao impugnante apresentar sua peça de defesa, com os argumentos que julgou relevantes, fundamentados nas razões de direito que entende aplicáveis ao caso, e instruída com as provas que considera necessárias, participando assim na formação do provimento que pretende obter.

No presente caso, constata-se que a auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em documentos apresentados pela própria interessada, a

partir dos quais foi constituído o crédito previdenciário, de forma clara e precisa, permitindo identificá-la, e, se for o caso, contestá-la fundamentadamente, com o auxílio de provas convincentes. Não sendo, portanto, identificada qualquer situação que caracterize o cerceamento do direito a ampla defesa.

O comando normativo sobre as condições tem a seguinte disposição inserta no art. 28, § 9º, “m”, da Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

...

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;

Conforme se verifica pelos contratos de locações dos referidos imóveis (fls. 248 a 274), todos referentes a imóveis urbanos, sendo dois situados na região metropolitana de Belo Horizonte, cidade onde está localizada a sede da interessada, e um situado em Brasília, fato que implica na possibilidade de que os funcionários, beneficiários das moradias, não estariam em trânsito.

Nestes casos, caberia à interessada demonstrar que estes funcionários possuíam domicílio permanente em outras localidades, e que estavam laborando temporariamente nas cidades onde se localizam os referidos imóveis. Entretanto, oportunizada a comprovar esta situação excludente em sede de impugnação, não o fez, limitando-se a contestar a medida adotada pela fiscalização, que assim procedeu, orientado pelo seu livre convencimento motivado, de que os referidos aluguéis tratam-se, na verdade, de salários indiretos pagos aos diretores da empresa.

Ante o exposto, deve ser considerado totalmente procedente o lançamento das exigências contidas no levantamento AL.

REMUNERAÇÃO POR INTERMÉDIO DE PESSOAS JURÍDICAS

A auditoria fiscal consignou o motivo da incidência tributária nos seguintes termos:

A fiscalização constatou a existência de empresas prestadoras de serviços contratadas com exclusividade, conforme aponta as pesquisas efetuadas nos sistemas da RFB-Receita Federal do Brasil. O resultado da pesquisa demonstra que a fiscalizada é a única responsável pela totalidade das receitas dessas empresas contratadas. Ficou constatado também que essas empresas não tinham empregados ou colaboradores nesse período, sendo

que os serviços contratados foram pessoalmente executados por um dos sócios e por titulares de empresas individuais.

O sujeito passivo foi intimado a apresentar os contratos, as medições dos serviços ou outros documentos que comprovassem as condições em que os serviços foram prestados.

Em sua impugnação, a interessada profere as seguintes alegações, dentre outras: que o fiscal da Receita Federal não possui competência técnica e material, bem como discrição/autorização legal para dispor acerca da existência, ou não, de vínculos de emprego o que é consequência direta da inerente declaração de suposta ilegalidade dos contratos de prestação de serviços; que a legalidade de contratos de prestação de serviços, com base em situações fáticas de suposta existência de vínculo de emprego, somente poderiam ser analisadas e, pretensamente, julgadas, no âmbito da Justiça do Trabalho; que a Receita Federal não é competente para autuar e julgar uma suposta e correlata relação de emprego, desconsiderando-se atos jurídicos perfeitos e acabados (artigo 6º LICC); Inexiste o alegado pagamento de salário por via de contratos de prestação de serviços; Inexiste na CLT e/ou em qualquer outra legislação atinente ao caso em apreço, a proibição à contratação de empregados para a prestação de serviços específicos de forma autônoma, diversos do objeto do contrato de trabalho; que os serviços objeto da presente autuação não foram prestados por pessoa física, mas pelas sociedades, tudo sem nenhuma subordinação e habitualidade; que as empresas GFBLIMA Consultoria e Projeto de Engenharia Ltda. E, Eduardo Catananti Junqueira -ME, cujos os empregados Guilherme Frederico Borba Lima e Eduardo Catananti Junqueira, respectivamente, são sócios, prestaram serviços de consultoria, análise e revisão dos projetos executivos, compatibilização dos desses entre si e em relação as normas vigentes e gerenciamento para aprovação junto aos órgãos competentes.

Inicialmente, a interessada requer nulidade da autuação sob o argumento de que a Receita Federal do Brasil, por intermédio da autoridade lançadora, ultrapassou os limites dos poderes a ela legalmente conferidos, invadindo a área de atuação da Justiça do Trabalho, vez que deliberou acerca de existência de relação de emprego.

Consoante o art. 118 do Código Tributário Nacional, para os fins de definição do fato gerador, deve-se abstrair a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes.

Ocorrido o ato jurídico que a lei tributária erigiu em fato gerador, está nascida a obrigação tributária, eis que no Direito Tributário o que prevalece é a materialidade e a verdade real, em detrimento das formalidades praticadas.

O mesmo se verifica no Direito do Trabalho, em que prevalece o princípio da primazia da realidade, segundo o qual o contrato de emprego não se circunscreve ao que está escrito, devendo-se pesquisar a prática concreta efetivada ao longo da prestação de serviços.

Assim, é que, com base no princípio da materialidade do Direito Tributário e da primazia da realidade que norteia as relações trabalhistas, a autoridade fiscal interpretou a norma jurídica tributária, verificou a situação fática e procedeu à subsunção do fato à norma.

Certamente estaria obstado o trabalho da Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil e comprometido o próprio lançamento tributário se este agente do fisco federal estivesse impedido de proceder ao enquadramento do trabalhador numa das categorias de segurado, identificar o sujeito passivo da obrigação tributária e apurar o quantum a ser exigido.

O artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, é prova de que não pode a fiscalização limitar-se às definições formais que as partes se atribuem e afasta qualquer dúvida quanto à prevalência da realidade fática, sobre os aspectos formais.

Sem fundamento, portanto o argumento da defesa de que a autoridade lançadora assumiu atribuições da Justiça do Trabalho, mesmo porque a identificação da categoria de segurado e do verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária não atribui ou reconhece direitos trabalhistas ao trabalhador, mas repercute tão-somente no campo tributário.

Este entendimento encontra-se consolidado pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, conforme demonstra a manifestação exarada pelo eminente Ministro Castro Meira, quando do julgamento do REsp nº 575.086/PR, em 21/03/2006, verbis:

"O reconhecimento da relação de emprego para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento de contribuições previdenciárias é independente do exame na Justiça Trabalhista. A autarquia previdenciária por meio de seus agentes e fiscais tem competência para reconhecer o vínculo trabalhista, porém, somente para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento da contribuição previdenciária, mas à Justiça do Trabalho cabe reconhecer o vínculo trabalhista e os direitos advindos. O agente fiscal do INSS exerce atos próprios quando expede notificação de lançamento referente a contribuições devidas sobre pagamentos efetuados, podendo submeter-se tal avaliação administrativa ou judicial."

Conforme inciso I do parágrafo único do art. 121 do Código Tributário Nacional, o sujeito passivo é o contribuinte, ou seja, aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador tributário. No caso das contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamento. o sujeito passivo direto da obrigação tributária principal é a empresa, assim definida no art. 15, inciso I da Lei nº 8.212/91, e que, nº Direito do Trabalho, corresponde a figura do empregador.

Dito isto, é plenamente compatível com as atribuições do fisco federal identificar o empregador, que é aquele que contrata o trabalhador aos seus serviços de forma remunerada tendo em contrapartida deste a prestação de trabalho:

“Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços” (art. 2º, caput, CLT).

Assim como cabe ao fisco federal identificar o sujeito passivo das contribuições sociais previdenciárias, que é aquele que admite, dirige e assalaria e a quem o trabalhador presta os serviços, e é aquele que se beneficia dos serviços do trabalhador que, no presente caso, resta comprovado o enquadramento, tanto da interessada, na condição de empregadora, como dos prestadores de serviços, na condição de segurados empregados.

Apesar dos esforços da interessada, em seus arrazoados, a sua impugnação ao lançamento não tem o condão de elidi-lo ou reduzi-lo, porque não traz argumentos ou provas para tanto.

No caso concreto, em que pese terem sido apresentados dois contratos de prestações de serviços entre a suposta tomadora e os supostos prestadores, além de algumas notas fiscais (fls. 211 a 226), entende este julgamento que são plenamente convincentes as constatações da auditoria fiscal, para considerar que, na verdade, os serviços prestados pelas empresas supostas contratadas, executados pelos próprios sócios e titulares que, na condição de empregados executavam atividades de mesma natureza, inclusive alocados nos mesmos departamentos, tratam-se de atividades laborais com vínculo empregatício, pois não há como delimitar e diferenciar as atribuições destas entidades (pessoa física e pessoa jurídica), que ora a interessada procura se fazer convencer de que existem. Destacam-se as seguintes situações não contestadas ou precariamente contestadas, relacionadas no Refisc:

1- Na nota fiscal a descrição do serviço é Consultoria de Engenharia - obra 251. O segurado está incluído na folha de pagamento da obra 251 - matrícula CEI 7000338602/79.

2- Leandro Elias Ribeiro - admitido em 01/01/2009 como engenheiro e exercia o cargo de Gerente. A empresa não apresentou o contrato e notas fiscais.

3- Guilherme Frederico Borba Lima. Sócio da empresa GFBLIMA Consultoria de Projeto Ltda. Foi admitido na fiscalizada em 04/08/2008 como engenheiro e exercia o cargo de Gerente –DSUP Suprimentos. Apresentou contrato de prestação de serviços assinado em 01 de junho de 2010, com prazo de vigência por seis meses. Objeto: "serviços de consultoria em construção civil, especificamente para o empreendimento denominado "MEU ORGULHO", a ser construído na Av. Torquato Tapajós, S/N º, Bairro Lago Azul, em Manaus/AM."...

4- Na nota fiscal, a descrição do serviço é Serviços de Engenharia na área de construção civil, escrituradas como despesas administrativas.

5- O segurado está incluído na folha de pagamento da matriz DSUP suprimentos.

6- São todos eles engenheiros e desempenharam como empregados e como proprietários/sócios das empresas contratadas, as funções próprias de seus cargos.

Atividades essas de natureza não eventual, consistindo no próprio objeto econômico da fiscalizada, conforme se verifica no seu objeto social: ... a prestação de serviços de engenharia pertinentes às atribuições dos responsáveis técnicos.....

7- Os serviços foram executados pessoalmente pelas pessoas acima identificadas como reconhece a própria fiscalizada no seu esclarecimento. Mediante salário que se verifica nº valor do serviço descrito nas notas fiscais e sob a subordinação da contratante, percebida pela sujeição que se estabelece entre eles e seus superiores no exercício dos cargos que ocupam como empregados formalizados. Ressalta-se que, como empregados, exerciam a função de gerência. Função de liderança (chefia), cujo escopo de atividades sob sua responsabilidade é bem mais ampla que as do empregado subordinado, ou sem função de comando. São empregados da empresa e não de uma obra específica. Não há dúvida de que os mesmos desempenharam atividades extras e como tal deveria ter sido remunerados.

Mas a empresa optou por fazer o complemento da remuneração por intermédio de empresas pertencentes aos mesmos. Dessa forma, a fiscalização conclui tratar-se de remuneração adicional e sendo assim, a mesma será acrescida ao salário de contribuição dos segurados, como empregado, para efeito de incidência da contribuição previdenciária.

Entende-se que a interessada tenta desqualificar os fatos apontados pela Autoridade Lançadora e utilizados pelas partes para encobrir e disfarçar a realidade dos vínculos empregatícios, analisando de forma isolada cada um deles e concluindo que os mesmos não autorizam a conclusão de que os trabalhadores estão vinculados à tomadora de serviços, não à pretensa “prestadora de serviços”.

Realmente, os fatos apontados pela Autoridade Lançadora, se vistos de forma isolada, talvez não autorizariam às conclusões que determinaram o lançamento fiscal.

Porém, como se pode observar, não se trata de um único fato isolado. Foram várias as circunstâncias que, em conjunto, conduziram à conclusão de que a contratação de serviços por intermédio de pessoas jurídicas é um

artifício para que a empresa autuada deixasse de recolher as contribuições em questão.

De Plácido e Silva, conceitua simulação como sendo “o artifício ou o fingimento na prática ou na execução de um ato, ou contrato, com a intenção de enganar ou de mostrar o irreal como verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui (...) No sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros” (Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Ed. Forense, 1990).

Os renomados tributaristas Ives Gandra Martins e Paulo Lucena de Menezes, assim se pronunciaram a respeito da simulação:

(....) na simulação, a declaração recíproca das partes não corresponde à vontade efetiva. (...) Colocando-se de outra forma, duas realidades distintas concorrem na simulação: existe uma verdade aparente jurídica, que se exterioriza para o mundo, e existe uma outra verdade (real), que não é perceptível, ao menos à primeira vista, e que se restringe ao círculo dos participantes do engodo. A causa da ocultação está sempre voltada para a obtenção de algum benefício que não poderia ser atingido pelas vias normais, o que demonstra tratar-se de um ato antecipadamente deliberado pelas partes envolvidas, que se volta para um fim específico. Daí porque a própria legislação determina que a simulação não será considerada como defeito do ato ou negócio jurídico, 'quando não houver intenção de prejudicar a terceiros ou de violar disposição de lei' (CC, art 103).

(...) No campo do direito tributário, portanto, a verdade material prevalece sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante esta possa até ser válida, sob o prisma formal.(grifamos)(Elisão Fiscal, em Revista Dialética de Direito Tributário nº 63, dezembro de 2000, p. 159, apud Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição, Código Tributário e Lei de Execução Fiscal à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, 4^a ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002, p. 628)

A simulação é, portanto, a prática de produzir-se uma situação aparente, que não existe, devendo, ainda, estar presente o aspecto volitivo no intuito de obter vantagens indevidas, trazendo prejuízos a terceiros.

A Autoridade Fiscal, ao verificar que o sujeito passivo se utilizou de simulação para elidir-se do pagamento de tributo, tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo como os fatos efetivamente ocorrem, em detrimento daquela verdade jurídica aparente. Esta é a tese defendida pelos mencionados

tributaristas, Ives Gandra e Paulo Lucena, segundo os quais “No campo do direito tributário, portanto, a verdade material prevalece sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante esta possa até ser válida, sob o prisma formal” (Martins, Ives Gandra da Silva e Menezes, Paulo Lucena de. Elisão Fiscal, em Revista Dialética de Direito Tributário nº 63, dezembro de 2000, p. 159).

Constatando que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o Fisco encontra-se autorizado “a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes” (Amaro, Luciano, ob. cit., p. 233/234).

Um único elemento indiciário, via de regra, é insuficiente para caracterizar a infração. Entretanto, vários indícios, todos indicando para a mesma direção, fazem prova do ilícito.

O Código Tributário Nacional (CTN), prevê a simulação como motivo para a fiscalização efetuar ou rever de ofício o lançamento, conforme sevê abaixo:

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

(...)VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

Portanto, diante das circunstâncias evidenciadas e em razão da primazia da verdade material sobre a formal, o procedimento utilizado pela fiscalização se mostra correto, e entende-se que devem ser mantidos integralmente os valores constantes do levantamento PJ.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS – PLR A auditoria fiscal consignou o motivo da incidência tributária nos seguintes termos:

Verificou-se o pagamento de parcelas identificadas como PLR, Lei 10.101/2000, para os seguintes segurados contribuintes individuais, categoria 11.

Comptência	Segurado	Valor Parcela
04/2010	Ana Carolina Ribeiro Valadares Gontijo	12.918,91
	Daniel Cordeiro Amaral	45.000,00
	Francelino José Miranda de Albuq. Maranhão	120.000,00
	José Lucas Dutra Rocha	120.000,00
	Ricardo Ribeiro Valadares Gontijo	124.000,00
	Ricardo Valadares Gontijo	120.000,00

Em sua impugnação, a interessada alega que inexiste a proibição para o pagamento de tal benefício aos diretores estatutários, haja vista a expressa previsão do artigo. 152 da lei 6.404/76; que o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados referente ao ano base de 2009, adimplido no ano de 2010, deriva-se do já apresentado acordo coletivo firmado com o Sindicato da categoria; que o pagamento da PLR no ano de 2010, refere-se a apuração ao ano base 2009; que no caso em apreço houve apenas um erro material, de contabilização da

verba, pois de fato o que ocorreu foi o pagamento de "pró-labore", conforme já seguiu comprovado pela documentação anexada aos autos.

A legislação que disciplina o custeio da Seguridade Social, ao delimitar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, deixou bem claro que os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados da empresa só não estarão sujeitos à incidência quando forem pagas ou creditadas de acordo com lei específica.

Essa disposição consta no § 9º, alínea "j", do art. 28 da Lei 8.212/91:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(...)j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

A lei específica que disciplina o pagamento de PLR é a Lei nº 10.101, de 19/12/2000. Essa lei prevê expressamente em seu art. 2º que "a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados", o que indica, sem dúvida, que se trata de verba destinada exclusivamente a segurados empregados.

Por outro lado, analisando-se todo o conteúdo da Lei 10.101/2000, verifica-se que em nenhum momento há referência à possibilidade de extensão da PLR para outras categorias de trabalhadores (autônomos, empresários, diretores não empregados, etc.), o que reforça o entendimento de que a parcela em questão refere-se apenas a segurados empregados.

Assim, os pagamentos feitos pela empresa autuada a título de PLR, tendo como beneficiários segurados contribuintes individuais, devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias, pois tal verba não se enquadra no disposto no art. 28, § 9º, "j", da Lei 8.212/91, nem está albergada por alguma outra norma isentiva.

São irrelevantes as alegações da empresa no sentido de que a PLR estava prevista em acordo coletivo e era baseada em índices de produtividade. O Relatório Fiscal deixou claro que a irregularidade verificada foi o fato de o pagamento da PLR ter sido feito a segurados contribuintes individuais, e sobre esse ponto a autuada não apresentou nenhuma alegação específica.

Quanto a alegação da interessada, de que cometera apenas erro de lançamentos, já que tratam-se de pró-labores, o mesmo argumento apresentado no tópico "Adiantamento de salário. Contabilidade irregular" é cabível neste momento, de que a contabilidade faz prova contra o sujeito passivo, cabendo-lhe retificá-lo nos moldes das Normas Brasileiras de Contabilidade, mais especificamente da NBC T 2.4 – Da Retificação de Lançamentos.

Portanto, entende-se que devem ser mantidos integralmente os valores constantes do levantamento AD

AI DEBCAD 51.055.877-1- CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL 30

Segundo o Refisc, a contribuinte foi autuada por deixar de preparar folha de pagamento das remunerações pagas/creditadas a todos os segurados a seu serviço:

A autuada não informou em suas folhas de pagamento os segurados e as remunerações pagas/creditadas aos contribuintes individuais apurados na sua contabilidade. Também não incluiu nas folhas de pagamento o benefício (Planº de Saúde) concedido a parte de seus empregados. Também não incluiu na folha de pagamento os salários indiretos representados pelas despesas com locação de imóveis residenciais. Infringiu, portanto, a Lei 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso I, combinado com o art. 225, inciso I e parágrafo 9º. do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

Em sua impugnação, a interessada alega que esta autuação é reflexa e derivada das afirmações e premissas falsas já vastamente discutidas, pois a declaração e escrituração de todas as verbas remuneratórias foram feitas de maneira inconteste; apenas não declara e escritura, como verbas remuneratórias, parcelas que não possuem esta natureza, como o pagamento de planos de saúde, aluguéis e pessoas jurídicas, nos termos já suscitados anteriormente, justamente porque não os reconhece como verbas salariais; não escriturou as verbas que estão sendo discutidas no presente Processo Administrativo, tratando-se o presente ponto da infração, pois, de mero reflexo; de obrigação acessória a todas as supostas e inexistentes irregularidades descritas acima.

O presente Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, estando de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, foram lavrados de acordo com as disposições expressas da legislação e a Impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de elidir o lançamento, devendo ser mantida a exigência como formalizada pela Fiscalização.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das questões relativas à constitucionalidade de lei, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite