



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000437/2008-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.384 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Recorrente PEDREIRAS DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADE-FIM. CONTRATAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A contratação de serviços por meio de empresa terceirizada não revela uma prática ilícita e não tem o condão de estabelecer o vínculo de emprego diretamente com o tomador de serviço. Contudo, a possibilidade de terceirização da atividade-fim não impede a análise de ocorrências de ilegalidades, nem válida a utilização desse instituto para mascarar relações que constituem fatos geradores de obrigações previdenciárias.

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS POR INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que a forma ou documentalmente possam oferecer. A sociedade que contrata empregados mediante interposta pessoa jurídica é responsável pelo pagamento das contribuições previdenciárias decorrentes destas relações de emprego

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 11ª Tuma da DRJ/RJ1, consubstanciada no Acórdão n.º 12-23.979 (p. 254), que julgou procedente em parte o lançamento fiscal.

Nos termos do relatório do recorrido *decisum*, tem-se que:

Do lançamento

Trata-se de crédito lançado contra a empresa acima identificada, através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD- DEBCAD n.º 37.158.024-2, no valor de R\$ 58.453,53 (cinquenta e oito mil quatrocentos e cinquenta e três reais e cinquenta e três centavos), que acrescido de multa e juros corresponde ao valor consolidado em 26/03/2008 de R\$ 107.304,76 (cento e sete mil trezentos e quatro reais e setenta e seis centavos), relativo ao não recolhimento, no prazo legal, das contribuições sociais devidas, incidentes sobre o total das remunerações pagas aos trabalhadores enquadrados pela fiscalização na categoria de segurado empregado, uma vez que ficaram evidenciados os elementos caracterizadores do vínculo empregatício, no período de 01/2004 a 12/2004, nos termos do relatório fiscal (fls. 26/30).

2. O presente crédito compõe-se de:

- a) contribuições previdenciárias dos segurados empregados;
- b) contribuições previdenciárias da empresa;
- c) contribuições previdenciárias destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, a partir de 07/1997-SAT;
- d) contribuições sociais devidas aos terceiros, a cargo da empresa (Salário-educação, Inkra, Senai, Sesi e Sebrae).

3. Esclarece ainda a fiscalização no relatório fiscal que:

- a) constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas aos trabalhadores que prestaram serviços na filial CNPJ 28.396.794/0017-30 da empresa notificada, localizada no município de Picuí (PB) à rua Roldão Zacarias de Macedo n.º 49, bairro J.K, que estavam registrados na firma individual José dos Santos Pacheco, CNPJ 05.896.260/0001-00, sito na rua Roldão Zacarias Macedo n.º 57, no mesmo bairro e município, porém os referidos trabalhadores foram caracterizados pela fiscalização como segurados empregados da empresa notificada PEDREIRAS DO BRASIL S/A;
- b) na análise dos lançamentos contábeis, a fiscalização verificou o pagamento de uma rescisão de contrato de trabalho em nome do Sr. Luiz Cláudio Pereira de Souza que não constava como empregado da empresa PEDREIRAS DO BRASIL S/A, bem como a prestação de contas de adiantamentos recebidos pelo empregado, da referida empresa, Sr. José dos Santos Pacheco, referentes aos documentos de aquisição de diversas mercadorias (gêneros alimentícios e produtos de limpeza e outros) com características de manutenção de cantina;
- c) ao serem examinados os documentos relativos aos feridos lançamentos, a fiscalização constatou que na rescisão do Sr. Luiz Cláudio Pereira de Souza (fls. 43) constava como

empregador a firma individual José dos Santos Pacheco, sendo que este último era ao mesmo tempo empregado da empresa PEDREIRAS DO BRASIL S/A, com matriz em Vitória (ES), exercendo a função de classificador de blocos. Quanto à conta de adiantamento, os gêneros alimentícios e produtos de limpeza foram adquiridos no Mercadinho Jordânia Ltda, sito também em Picuí (PB), conforme fls. 44/60;

d) não foram encontrados lançamentos contábeis pelo pagamento da prestação de serviços por parte da firma individual José dos Santos Pacheco. Os únicos pagamentos encontrados eram os relativos às remunerações do empregado José dos Santos Pacheco, no valor de R 1.200,00, mensalmente;

e) em face dos fatos acima, a fiscalização solicitou esclarecimentos da empresa notificada, através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), fls. 23;

f) diante dos esclarecimentos prestados por escrito pela empresa notificada (fls. 40/42) e das cópias das notas fiscais e dos razões das contas "adiantamento para fornecedores" e "mercadorias para entrega futura" (fls. 56/72), constatou-se que os lançamentos contábeis registrados como Mineração Pacheco referiam-se à firma individual José dos Santos Pacheco;

g) a fiscalização constatou que a firma individual José dos Santos Pacheco recebia todos os valores pelo fornecimento das mercadorias antecipadas, conforme pagamentos efetuados pela empresa notificada através da conta "adiantamento para fornecedores". Em seguida, a referida firma individual emitia notas fiscais de vendas de blocos de granito para entrega futura, quando a empresa notificada baixava o citado adiantamento e lançava os valores das notas fiscais na conta "mercadorias para entrega futura". As citadas contas mantinham saldo positivo no final de cada mês, sendo que os valores recebidos antecipadamente eram a soma dos saldos das duas contas. Em agosto/2004, as contas foram encerradas, tendo apenas um lançamento de devolução no mês setembro/2004;

h) no período de setembro a dezembro/2004, a empresa notificada aumentou o seu quadro de empregados na filial Picuí (PB), sendo que alguns deles eram empregados demitidos da firma individual José dos Santos Pacheco. No mesmo período, a referida firma individual reduzia o seu quadro de pessoal, sendo que a última demissão ocorreu em dezembro/2004;

i) em agosto/2004, a empresa notificada demitiu o seu empregado José dos Santos Pacheco. A partir de setembro/2004, a firma individual José dos Santos Pacheco não faturava mais, bem como não remetia mercadorias à empresa notificada;

j) de acordo com informações contidas no Cadastro Nacional de Informações Sociais—CNIS, dos 16 (dezesseis) empregados demitidos da firma individual pertencente ao Sr. José dos Santos Pacheco em novembro/2004, 09 (nove) foram admitidos na filial Picuí (PB), conforme relatório de remunerações da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS), extraído do CNIS (fls. 34/35);

k) quanto à aquisição de mercadorias para a manutenção de cantina, segundo justificativa da empresa notificada em atendimento ao TIAD, a mesma assumiu o fornecimento das refeições, uma vez que a firma individual José dos Santos Pach se encontrava em dificuldade econômica e não tinha condições de fornecer alimentação aos seus trabalhadores;

l) diante da situação acima narrada, ficou demonstrado que os empregados registrados na firma individual José dos Santos Pacheco trabalhavam na realidade para a empresa notificada PEDREIRAS DO BRASIL S/A, em sua filial Picuí (PB). Tal fato visou a diminuição de custos, configurando em tese a sonegação de contribuições previdenciárias. A referida firma não recolheu as contribuições previdenciárias no período fiscalizado;

m) os trabalhadores considerados pela fiscalização como segurados empregados da empresa notificada, bem como as remunerações pagas, encontram-se discriminados em

planilha específica (fls. 31/32). Consta ainda a relação das remunerações extraídas da RAIS (fls. 34/39);

n) os valores das remunerações objeto desta NFLD não foram declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). Tal fato foi motivo para lavratura do Auto de Infração n.º 37.158.020-0;

o) O Discriminativo Analítico do Débito-DAD, o Discriminativo Sintético do Débito-DSD e o Relatório de Lançamento-RL demonstram as bases de cálculo, as alíquotas utilizadas, os valores devidos originários, os acréscimos moratórios e os valores finais devidos. Foi utilizada a alíquota mínima vigente à época do lançamento para cálculo das contribuições relativas aos segurados empregados;

p) A fundamentação legal do lançamento de crédito é apresentada no Anexo "Fundamentos Legais do Débito - FLD", onde consta toda a legislação que ampara o lançamento, por rubrica e por competência;

q) foi feita a representação fiscal para fins penais, com fulcro no art. 337-A, I e III do Código Penal.

Da impugnação

4. Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente lançamento, através do instrumento de fls. 89/114, alegando em apertada síntese:

a) a nulidade do lançamento por ausência de fundamento legal que autorize a desconsideração do sujeito passivo formal do tributo;

b) o erro na identificação do sujeito passivo;

c) que o Sr. José dos Santos Pacheco era seu empregado, na função de classificador de blocos. Aduz ainda que o seu empregado era empresário individual, através da firma José Santos Pacheco-ME (Mineração Pacheco- CNPJ n.º 05.896.260/0001-00), e que tinha como finalidade a mineração de blocos de granito. Sustenta ainda que mantinha acordo comercial com a Mineração Pacheco para compra de granito com exclusividade e que existia uma dependência econômica da referida empresa com a impugnante;

d) que realizou adiantamento de dinheiro à empresa Mineração Pacheco para compra do granito tipo "bordeaux" em face das dificuldades financeiras que a referida empresa passava. Aduz ainda que adiantou dinheiro à Mineração Pacheco para pagamento de despesas básicas, tais como alimentação de empregados ou rescisão de contrato de trabalho;

e) que reconhece o erro de contabilizar como despesas a rescisão de contrato de trabalho e as despesas com alimentação de empregados que não faziam parte do seu quadro de pessoal. Apesar dos erros cometidos, segundo a defendente, não é possível a caracterização dos empregados da Mineração Pacheco com a impugnante. Ademais, jamais enviou dinheiro destinado ao pagamento dos empregados da Mineração Pacheco, bem como não dirigia os serviços da referida empresa, estando ausentes os requisitos de subordinação, pessoalidade e dependência econômica;

f) que em face de problemas na administração da Mineração Pacheco, adiantava dinheiro para a compra do granito. Em seguida, as partes ajustaram a aquisição pela impugnante dos direitos de exploração da jazida do granito "bordeaux". A contratação de alguns empregados da Mineração Pacheco pela impugnante não é ilegal;

g) ausência do fato gerador objeto do presente lançamento, uma vez que não existe vínculo de emprego entre a impugnante e os empregados da Mineração Pacheco;

h) ausência dos requisitos para configuração do vínculo de emprego;

i) a anulação do lançamento, com a lavratura de nova NFLD e cobrança do tributo devido do verdadeiro sujeito passivo, a empresa Mineração Pacheco e não da impugnante;

j) postula por fim a improcedência do lançamento.

A DRJ, por meio do susodito Acórdão n.º 12-23.979 (p. 254), julgou procedente em parte o lançamento, conforme ementa abaixo reproduzida:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

São considerados segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de segurados empregados, os trabalhadores que prestam serviços à empresa, uma vez configurados os pressupostos do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212/91.

Pode a autoridade fiscal desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando preenchidas as condições necessárias, conforme o art. 33, caput da Lei n.º 8.212/91 c/c o art. 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

A administração tem o poder-dever de rever seus atos quando constatar omissões ou incorreções.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p.p. 304 a 310, reiterando os termos da impugnação apresentada, nos seguintes termos, em síntese:

- * preliminar de falta de fundamentação legal; e
- * ilegitimidade passiva – erro no sujeito passivo do tributo.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de Auto de Infração com vistas a exigir débitos referentes às contribuições previdenciárias dos segurados empregados; da empresa; destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, a partir de 07/1997-SAT; e das contribuições sociais devidas aos terceiros, a cargo da empresa (Salário-educação, Incra, Senai, Sesi e Sebrae), incidentes sobre o total das remunerações pagas aos trabalhadores enquadrados pela fiscalização na categoria de segurado empregado, uma vez que ficaram evidenciados os elementos caracterizadores do vínculo empregatício, no período de 01/2004 a 12/2004.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 52), tem-se que:

4. Em análise aos lançamentos contábeis foi verificado o pagamento de uma rescisão de contrato de trabalho - RCT de Luiz Cláudio Pereira de Souza que não contava nos registros da Pedreiras do Brasil S/A, bem como prestação de contas de adiantamentos recebidos pelo empregado José dos Santos Pacheco, onde continha documentos de aquisição de diversas mercadorias (gêneros alimentícios e produtos de limpeza entre outros) com características de manutenção de cantina.

5. Ao serem examinados os documentos daqueles lançamentos, verificou-se que na RCT do Sr. Luiz Cláudio Pereira de Souza constava como empregador a Firma Individual José dos Santos Pacheco, que sendo este último ao mesmo tempo empregado da Pedreiras do Brasil S/A na matriz sita em Vitória-ES, com a função de classificador de blocos. Os gêneros alimentícios e produtos de limpeza foram adquiridos no Mercadinho Jordânia Ltda, sito também em Picuí - PB.
6. Não foram encontrados registros contábeis de valores que remunerassem à Firma Individual José dos Santos Pacheco, como prestadora de serviços, para que pudesse remunerar seus empregados. Os únicos pagamentos verificados foram os de sua remuneração como empregado, classificador de blocos, no valor de R\$ 1.200,00 (hum mil e duzentos reais) mensais.
7. Foram então solicitados através de TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, cópia anexa, esclarecimentos sobre a situação.
8. Diante dos esclarecimentos prestados por escrito e cópias de Notas fiscais e cópias do livro razão das contas "Adiantamentos para Fornecedores" e "Mercadorias para Entrega Futura" foi verificado que os registros contábeis examinados referente operações efetuadas com a empresa Mineração Pacheco tratava-se da Firma Individual José dos Santos Pacheco.
9. De acordo com tais registros contábeis, pode-se verificar que a Firma José dos Santos Pacheco recebia todos os valores pelo fornecimento das mercadorias antecipado, conforme pode ser verificado nas cópias anexas das folhas do razão.
10. Verificou-se no razão que a Notificada pagava a Firma Individual José dos Santos Pacheco através da conta "Adiantamentos a Fornecedores". Após recebidos os adiantamentos, José dos Santos Pacheco emitia notas fiscais de vendas de blocos de granito para entrega futura, quando a Notificada baixava o adiantamento e lançava o valor dessas notas fiscais na conta "Mercadorias para entrega futura" e aí além da conta de adiantamentos manter saldos positivos a cada final de mês, ainda a de mercadorias para entrega futura também mantinha saldos positivos, logo os valores recebidos antecipadamente eram a soma dos saldos das duas contas.
11. Tal situação ocorreu do início do período da ação fiscal em Janeiro/04 até Junho/04 quando a conta de adiantamentos apresentou saldo negativo, mas a de mercadorias para entrega futura ficou com saldo positivo maior que o negativo de adiantamentos.
12. Em agosto/04 foram encerradas as movimentações nas duas contas, tendo apenas um lançamento de devolução no mês de setembro/04 na conta de mercadorias para entrega futura e a partir de 01 de setembro a Pedreiras do Brasil começou a registrar seus empregados na filial de Picuí, sendo alguns deles os demitidos da Firma José dos Santos Pacheco. Em agosto/04 também foi demitido do quadro de empregados da Notificada o Sr. José dos Santos Pacheco.
13. Enquanto de setembro a dezembro a Notificada aumentava seu quadro de empregados na filial de Picuí a Firma José dos Santos Pacheco diminuía e em dezembro demitiu seu último empregado e ainda a partir de setembro ela não faturava mais, nem remetia mercadorias para a Notificada. Como eram pagos esses empregados, a partir de agosto/04, e o que eles faziam na Firma, se de acordo com a justificativa apresentada (cópia anexa) atendendo a solicitação através do TIAD, a Notificada informou que havia "situação de exclusividade".
14. Quanto a aquisição de mercadorias para manutenção de cantina, também de acordo com a justificativa apresentada foi que a Firma José dos Santos Pacheco se encontrava em dificuldade econômica e sugeriu a suspensão do fornecimento de refeições aos trabalhadores, que para evitar maiores problemas a Notificada assumiu o fornecimento das refeições.
15. De acordo com informações contidas no Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS, dos 16 (dezesesseis) empregados demitidos da Firma José dos Santos Pacheco em 11/2004, 9 (nove) foram admitidos na filial da Notificada, conforme anotações no

Relatório de Remunerações da RAIS por Empresa/PIS, extraído do Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS, cópia anexa.

16. Diante da situação, resta configurado que os empregados registrados na firma individual José dos Santos Pacheco trabalhavam na realidade para a empresa Pedreiras do Brasil S/A, em sua filial em Picuí no Estado da Paraíba e o registro da Firma Individual ocorreu com objetivo de diminuir custos (em tese sonegação de impostos e contribuições), uma vez que o novo empresário não tinha nome a zelar na praça como o fez, deixando de recolher todas as contribuições previdenciárias, bem como, como micro ou pequena empresa podia se beneficiar de incentivos oferecidos pelo governo para essas empresas, por exemplo, optar pelo SIMPLES — Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte.

A DRJ manteve o lançamento fiscal, fazendo, apenas, uma *retificação na competência 01/2004, uma vez que houve recolhimento por parte do empresário individual do empresário individual José dos Santos Pacheco no montante de R\$ 593,17.*

A Contribuinte, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende em sua peça recursal, em síntese, os seguintes pontos:

- * preliminar de falta de fundamentação legal; e
- * ilegitimidade passiva – erro no sujeito passivo do tributo.

Considerando que tais alegações em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

Dos requisitos essenciais de validade do lançamento. Competência da fiscalização para desconsideração dos negócios jurídicos.

8. A impugnante alega a nulidade do lançamento em face da ausência dos dispositivos legais que autorizam a desconsideração do sujeito passivo formal do tributo, no caso a firma individual José dos Santos Pacheco, para atribuir os fatos geradores à impugnante.

Sustenta ainda que apesar de os elementos fáticos estarem descritos no relatório fiscal, não há qualquer menção na NFLD dos fundamentos legais que autorizem e justifiquem a fiscalização desconsiderar os contratos de trabalho de pessoas formalmente registrados em nome de uma empresa, para considerá-los como empregados da impugnante.

9. A notificação (NFLD) está revestida de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal e a sua fundamentação legal foi esclarecida, conforme se verifica no relatório de fundamentos legais — FLD (fls. 14/17). Ademais, consta ainda a identificação dos segurados considerados empregados pela fiscalização, conforme planilha de fls. 31/32.

10. A própria defendente reconhece que o relatório fiscal descreveu de forma clara e precisa os fatos geradores, o que demonstra que não houve nenhum cerceamento de defesa, com observância dos princípios da ampla defesa e do contraditório (art. 50, LV, CRFB/88).

11. Quanto à ausência de fundamento legal para desconsideração do negócio jurídico suscitada pela defendente, não pode prosperar o argumento. Cabe ressaltar que compete a Secretaria da Receita Federal do Brasil arrecadar, fiscalizar e lançar o recolhimento das contribuições sociais previdenciárias, conforme art. 33, caput da Lei nº 8.212/91.

12. A autoridade fiscal em questão tem competência para efetuar o lançamento nos termos empregados, uma vez que é, sim, atribuição inerente ao cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal verificar a ocorrência de fatos geradores das contribuições previdenciárias, lançando os respectivos tributos, e qualificar pessoa física como segurado obrigatório da Previdência Social, independentemente da forma jurídica que foi adotada, a qual, por vezes, pode mascarar tal condição, nos termos do art. 33, caput da Lei n.º 8.212/91 c/c art. c/c art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99. Insta salientar que a referida fundamentação legal encontra-se expressa no relatório de fundamentos legais (fls. 14).

13. Assim, uma vez verificada a ocorrência dos fatos geradores, tem o auditor fiscal o dever indeclinável de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, § único do CTN.

(...)

15. As partes não podem simplesmente acordar, por meio de contrato de prestação de serviços, conforme demonstrado pela fiscalização nos autos, que os serviços foram prestados sem os elementos da relação de emprego, mascarando a real condição de segurado obrigatório da previdência social, dissimulando a ocorrência do fato gerador de contribuição social. Cabe assim à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na ocorrência do fato gerador da obrigação previdenciária, desconsiderar o negócio jurídico e enquadrar os empregados da empresa prestadora, como segurado empregado da empresa notificada, com fulcro no art. 12, I, "a", e/e art. 33, caput e 37, caput, ambos da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

(...)

17. Ademais, aplicando-se subsidiariamente o Código Civil, a autoridade fiscal pode desconsiderar o negócio jurídico em face da ocorrência da simulação, ex vi art. 167 do estatuto civil. Cabe registrar ainda que o Direito Previdenciário, nada obstante a sua autonomia científica, tem ligação com o Direito do Trabalho. Assim, em ambos ramos do direito prevalecem o princípio da realidade dos fatos (contrato-realidade). O citado princípio repudia manobras destinadas a desvirtuar a autêntica relação de emprego com o intuito de colocar o obreiro à margem da proteção legal. Logo, na hipótese de contrato simulado de prestação de serviços com suposta pessoa jurídica, como forma de encobrir uma típica relação de emprego, o ato será considerado nulo (art. 9º, CLT), impondo-se o reconhecimento do vínculo empregatício diretamente com o tomador de serviço.

(...)

21. Portanto, não assiste razão à defendente, uma vez que o lançamento cumpriu todos os seus requisitos sob a égide das determinações legais vigentes e foi realizado dentro da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil, garantindo ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa nos termos do art. 50, LV da CRFB/88.

22. Passo a seguir ao mérito da lide.

Caracterização de segurado empregado

23. A controvérsia do lançamento reside na caracterização dos segurados empregados por parte da fiscalização.

24. De acordo com o relatório fiscal, diante dos fatos narrados, ficou demonstrado que os empregados registrados no empresário individual José dos Santos Pacheco - Mineração Pacheco (fls. 31/32) trabalhavam na realidade para a empresa notificada PEDREIRAS DO BRASIL S/A, em sua filial Pícuí (PB), sendo caracterizados pela fiscalização como segurados empregados da impugnante.

25. A impugnante sustenta o erro na identificação do sujeito passivo, a ausência do fato gerador, a inexistência de vínculo de emprego entre a defendente e os empregados da Mineração Pacheco, através das razões constantes do item 4 supra. Por fim, postula a anulação do lançamento com a lavratura em nome do verdadeiro empregador, no caso a Mineração Pacheco e não em nome da impugnante.

26. As alegações da impugnante não podem prosperar, de acordo com as razões a seguir.

(...)

28. Feitas tais considerações, constatei que a impugnante exerce a mesma atividade econômica principal do empresário individual José dos Santos Pacheco (Mineração Pacheco), no caso a extração de granito e beneficiamento associado (CNAE- 08.10.0-02), conforme consulta ao sistema do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica da Receita Federal, conforme cópias em anexo (fls. 119/120).

29. Ficou demonstrado ainda nos autos que a impugnante, com matriz em Vitória (ES), tinha uma filial em Picuí (PB), sito na rua Roldão Zacarias de Macedo n.º 49, bairro JK, sendo que o empresário individual tinha sua sede no mesmo logradouro, porém no n.º 57 (fls. 120).

30. Em consulta ao sistema de arrecadação da Receita Federal (fls. 121), constatei que a filial de Picuí-PB (CNPJ n.º 28.396.794/0017-30) da impugnante não tinha empregados no período de 01 a 08/2004, passando a efetuar recolhimentos a partir de 09/2004, uma vez que a impugnante contratou alguns empregados dispensados pelo empresário individual José dos Santos Pacheco, conforme itens 13 e 15 do relatório fiscal. Da mesma forma, no período do lançamento (01 a 12/2004), não houve recolhimento das contribuições por parte do referido empresário (CNPJ n.º 05.896.260/0001-00) nas competências 02 a 11/2004, com exceção do mês 01/2004 (fls. 123).

31. Restou incontroverso que o empresário individual José dos Santos Pacheco era empregado da impugnante na matriz em Vitória (ES), desde setembro/2000, na função de classificador de blocos. Ficou demonstrado ainda que a impugnante mantinha um acordo comercial com o Sr. José dos Santos Pacheco, na qualidade de empresário individual, para a exploração da jazida mineral do granito "bordeaux" e venda com exclusividade do referido granito para a impugnante, conforme se depreende nos autos. Tal fato fica evidenciado ainda nas cópias das notas fiscais emitidas pelo referido empresário individual (fls. 100/111).

(...)

47. No caso concreto, empresário individual José dos Santos Pacheco não assumia o risco da atividade econômica. Da mesma forma não exercia uma atividade economicamente organizada, uma vez que o referido empresário dependia do capital da impugnante para exercer as suas atividades.

48. Não resta dúvida que existia uma dependência econômica em relação à impugnante, uma vez que o referido empresário vendia com exclusividade o granito "bordeaux" para a impugnante e tinha como única fonte de renda os valores pagos pela mesma.

49. Além disso, ficou claramente comprovado nos autos que a impugnante arcava com os custos/gastos do empresário individual José Santos Pacheco. A impugnante em sua defesa reconhece o erro de contabilizar termos de rescisão de contrato de trabalho e despesas com alimentação de empregados que não pertenciam ao seu quadro de pessoal, mas sim do referido empresário individual. Tais fatos ficaram demonstrados na cópia da rescisão do contrato de trabalho do Sr. Luis Cláudio Pereira de Souza (fls. 43) e nas despesas de alimentação em favor do Sr. José dos Santos Pacheco, conforme cópias do razão da conta "adiantamento para despesas" e dos relatórios de despesas e das notas fiscais do Mercadinho Jordânia Ltda (fls. 46/55)

50. Ademais, a própria impugnante reconheceu que adiantava integralmente o dinheiro ao referido empresário individual para a compra do granito. Tal fato ficou ainda comprovado nas cópias do livro razão das contas adiantamento a fornecedores e mercadoria para entrega futura (fls. 56/72).

51. Portanto, com base nos elementos de provas carreados aos autos, não resta dúvida de que a impugnante utilizou-se de trabalhadores, através de empresa interposta, através de seu empregado José dos Santos Pacheco (Mineração Pacheco).

52. Assim, se as partes pactuaram um contrato de prestação de serviço, mas os elementos fático-jurídicos demonstram a relação de emprego, ocorrendo o fato gerador da contribuição previdenciária, independente do rótulo do contrato pactuado, a fiscalização pode desconsiderar o negócio jurídico, nos termos do art. 33, caput da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

(...)

69. Portanto, a fiscalização enquadrando corretamente os trabalhadores (fls. 31/32) que prestaram serviços à impugnante por intermédio do empresário individual José dos Santos Pacheco, à época dos fatos geradores, como segurados empregados, nos termos do art. 12, I, "a" da Lei n.º 8.212/91 c/c arts. 2º e 3º da CLT.

Com relação à terceirização da atividade-fim, registre-se pela sua importância que, no entendimento deste Relator, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) n.º 324, declarou, a legalidade da terceirização de serviços tanto na atividade-meio, quanto na atividade-fim das empresas.

Concluiu, pois, aquela Corte Suprema, no julgamento da ADPF n.º 324, que é lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho em pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, revelando-se inconstitucionais os incisos I, III, IV e VI da Súmula 331 do TST.

Ocorre que, no caso em análise, os fatos detalhados pela autoridade administrativa fiscal supra transcritos – os quais, inclusive, caso analisados de forma isolada, até poderiam conduzir à conclusão alcançada pela Recorrente, no sentido de que, no caso concreto, não há que se falar em interposição de pessoa jurídica na contratação de pessoas físicas – quando analisados em conjunto – e é assim que devem ser examinados, já que se tratam de situações fáticas que fazem parte de um mesmo contexto – conduzem à conclusão que, de fato, houve contratação de pessoas físicas com interposição de pessoa jurídica.

As situações e circunstâncias fáticas, minuciosamente detalhadas e comprovadas no Relatório Fiscal, afastam quaisquer dúvidas quanto ao liame que vincula as empresas citadas, mediante simulação.

Nesse contexto, resta caracterizada a simulação, impondo-se a desconsideração da relação meramente formal constatada pela autoridade lançadora, privilegiando-se a real vinculação da Recorrente com os trabalhadores, não obstante o registro laboral junto à outra empresa.

Sobre o tema, este colegiado, em julgado da relatoria do Conselheiro Luis Henrique Dias Lima (PAF 11065.003144/2010-60), por unanimidade de votos, assim se manifestou naquela oportunidade:

Com efeito, respaldada na legislação, não há óbice para que a autoridade lançadora desconsidere a existência de certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre os trabalhadores das empresas envolvidas, vez que os arts. 114, 116 e 149 do CTN permitem a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, com fulcro na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador, culminando com o poder de requalificar o negócio aparente entre as três empresas em tela, visando à apuração e cobrança do tributo efetivamente devido. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela Recorrente e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados. Funda-se a argumentação da Recorrente no fato de a autoridade lançadora ter tratado como ilícitos atos que, no seu entendimento,

caracterizam-se elisão fiscal e não evasão fiscal. De fato, é cediço que é tênue linha que distingue o direito legítimo do contribuinte de organizar a sua empresa, com base na livre e na autonomia negocial, do poder do Estado-Fiscal considerar tais disposições ineficazes, a partir de pressupostos fáticos lastreados em fraude, abuso de forma e simulações. É oportuna a definição de simulação, na seara tributária, conferida pela jurisprudência do TRF-4 e STJ, nos julgados sumarizados nas ementas abaixo reproduzidas: "INCORPORAÇÃO. AUTUAÇÃO. ELISÃO E EVASÃO FISCAL. LIMITES. SIMULAÇÃO.EXIGIBILIDADE DO DÉBITO. 1. Dá-se a elisão fiscal quando, por meios lícitos e diretos o contribuinte planeja evitar ou minimizar a tributação. Esse planejamento se fundamenta na liberdade que possui de gerir suas atividades e seus negócios em busca da menor onerosidade tributária possível, dentro da zona de licitude que o ordenamento jurídico lhe assegura. 2. Tal liberdade é possível apenas anteriormente à ocorrência do fato gerador, pois, uma vez ocorrido este, surge a obrigação tributária. 3. A elisão tributária, todavia, não se confunde com a evasão fiscal, na qual o contribuinte utiliza meios ilícitos para reduzir a carga tributária após a ocorrência do fato gerador. 4. Admite-se a elisão fiscal quando não houver simulação do contribuinte. Contudo, quando o contribuinte lança mão de meios indiretos para tanto, há simulação. 5. Economicamente inviável a operação de incorporação procedida (da superavitária pela deficitária), é legal a autuação. 6. Tanto em razão social, como em estabelecimento, em funcionários e em conselho de administração, a situação final - após a incorporação - manteve as condições e a organização anterior da incorporada, restando demonstrado claramente que, de fato, esta "absorveu" a deficitária, e não o contrário, tendo-se formalizado o inverso apenas a fim de serem aproveitados os prejuízos fiscais da empresa deficitária, que não poderiam ter sido considerados caso tivesse sido ela a incorporada, e não a incorporadora, restando evidenciada, portanto, a simulação. 7. Não há fraude no caso: a incorporação não se deu mediante fraude ao fisco, já que na operação não se pretendeu enganar, ocultar, iludir, dificultando - ou mesmo tornando impossível - a atuação fiscal, já que houve ampla publicidade dos atos, inclusive com registro nos órgãos competentes. 8. Inviável economicamente a operação de incorporação procedida, tendo em vista que a aludida incorporadora existia apenas juridicamente, mas não mais economicamente, tendo servido apenas de "fachada" para a operação, a fim de serem aproveitados seus prejuízos fiscais - cujo aproveitamento a lei expressamente vedava. 9. Uma vez reconhecida a simulação deve o juiz fazer prevalecer as conseqüências do ato simulado - no caso, a incorporação da superavitária pela deficitária, conseqüentemente incidindo o tributo na forma do regulamento - não havendo falar em inexigibilidade do crédito, razão pela qual a manutenção da decisão que denegou a antecipação de tutela pretendida se impõe. (grifei) (TRF-4 - AG: 44424 RS 2004.04.01.044424-0, Relator: DIRCEU DE ALMEIDA SOARES, Data de Julgamento: 30/11/2004, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 26/01/2005 PÁGINA: 430)"

"PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. MULTA DO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INAPLICABILIDADE. INCORPORAÇÃO. APROVEITAMENTO DE PREJUÍZOS. REDUÇÃO DA CSSL DEVIDA. SIMULAÇÃO. SÚMULA 7/STJ. INAPLICABILIDADE. SÚMULA 98/STJ. 1. Hipótese em que se discute compensação de prejuízos para fins de redução da Contribuição Social sobre Lucro Líquido - CSSL devida pela contribuinte. 2. A empresa Supremo Industrial e Comercial Ltda. formalmente incorporou Suprarroz S/A (posteriormente incorporada pela Recorrente). Aquela acumulava prejuízos (era deficitária, segundo o TRF), enquanto esta era empresa financeiramente saudável. 3. O Tribunal de origem entendeu que houve simulação, pois, em realidade, foi a Suprarroz que incorporou a Supremo. A distinção é relevante, pois, neste caso (incorporação da Supremo pela Suprarroz), seria impossível a compensação de prejuízos realizada, nos termos do art. 33 do DL 2.341/1987. 4. A solução integral da lide, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 5. Não há controvérsia quanto à legislação federal. 6. A contribuinte concorda que a incorporadora não pode compensar prejuízos acumulados pela incorporada, para reduzir a base de cálculo da CSSL, nos termos do art. 33 do DL 2.341/1987. Defende que a empresa com prejuízos acumulados

(Supremo) é, efetivamente, a incorporadora. 7. O Tribunal de origem, por seu turno, não afasta a possibilidade, em tese, de uma empresa deficitária incorporar entidade financeiramente sólida. Apenas, ao apreciar as peculiaridades do caso concreto, entendeu que isso não ocorreu. 8. Tampouco se discute que, em caso de simulação, "é nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma" (art. 167, caput, do CC). 9. A regularidade formal da incorporação também é reconhecida pelo TRF. 10. A controvérsia é estritamente fática: a Recorrente defende que houve, efetivamente, a incorporação da Suprarroz (empresa financeiramente sólida) pela Supremo (empresa deficitária); o TRF, entretanto, entendeu que houve simulação, pois, de fato, foi a Suprarroz que incorporou a Supremo. 11. Para chegar à conclusão de que houve simulação, o Tribunal de origem apreciou cuidadosa e aprofundadamente os balanços e demonstrativos de Supremo e Suprarroz, a configuração societária superveniente, a composição do conselho de administração e as operações comerciais realizadas pela empresa resultante da incorporação. Concluiu, peremptoriamente, pela inviabilidade econômica da operação simulada. 12. Rever esse entendimento exigiria a análise de todo o arcabouço fático apreciado pelo Tribunal de origem e adotado no acórdão recorrido, o que é inviável em Recurso Especial, nos termos da Súmula 7/STJ. 13. Aclaratórios opostos com o exposto intuito de prequestionamento não dão ensejo à aplicação da multa prevista no art. 538, parágrafo único, do CPC, que deve ser afastada (Súmula 98/STJ). 14. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido. (STJ - REsp: 946707 RS 2007/0092656-4, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 25/08/2009, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: --> DJe 31/08/2009)" No caso concreto, a autoridade lançadora, para fins tributários, deu prevalência à essência sobre a forma, em razão da utilização dos trabalhadores das empresas IBS e IM de forma interposta, com vistas ao fracionamento dos respectivos faturamentos e consequente redução das contribuições previdenciárias a recolher, haja vista a opção das empresas IBS e IM pelo regime de tributação Simples. A valoração jurídica das situações e circunstâncias fáticas efetuada pela Fiscalização da RFB, e corroborada pela decisão recorrida, revela posição avançada sobre o conteúdo do conceito jurídico de simulação previsto no art. 167 do Código Civil - Lei n. 10.406/2002. Restou evidenciado, no caso em tela, o confronto da visão globalizante, material e causalista em face da tradicional visão formalista e voluntarista de simulação. Nessa perspectiva, prevaleceu o conceito amplo de simulação, que, na sua essência, privilegia aspectos econômicos e operacionais, na medida em que a autoridade lançadora examinou, no caso em apreço, a causa concreta dos negócios, comparando-a com a causa típica ou a finalidade prática para a qual os negócios jurídicos foram engendrados pelo ordenamento jurídico, avaliando as operações em sua totalidade com o fito de aferir o quanto artificiosos e ausentes de substrato jurídico efetivo podem ter sido os atos e os negócios jurídicos praticados pelas empresas Saturno, IBS e IM. (...) Por sua vez, o Direito Tributário, apesar de constituir-se microssistema formado por um complexo conjunto de normas, não é hermético, nem indiferente aos demais ramos do Direito. Assim, nenhum óbice se opõe à autoridade lançadora buscar conceitos, definições e conteúdos em outros ramos do Direito visando a fortalecer a sua argumentação para fins da constituição do crédito tributário, com mais razão ainda quando o Direito em questão é fundamental à compreensão do suporte fático da hipótese de incidência tributária, conforme evidencia-se nos autos o Enunciado TST 331 e a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) - Decreto-Lei n. 5.452/1943. (...) Outrossim, o princípio da primazia da realidade ou da verdade real, não obstante a sua ampla aplicação na seara justabalhista, não é incompatível com o Direito Tributário. Bem ao contrário, mantém estreita vinculação com o princípio da verdade material, tão festejado na seara tributária. Com efeito, o princípio da primazia da realidade ou da realidade dos fatos visa à priorização da verdade real em face da verdade formal, enquanto que o princípio da verdade material busca a realidade dos fatos, conforme ocorrida. Como se observa, a proximidade conceitual e teleológica é óbvia, o que dispensa maiores ponderações.

Conclusão

Ante o exposto, concluo o voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior