



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15868.720056/2015-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.263 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2019
Recorrente PHOENIX TRADING INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/12/2012

PRELIMINAR. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento efetuado por autoridade competente, com a observância dos requisitos exigidos na legislação de regência, sem que haja qualquer preterição do direito de defesa.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste a nulidade suscitada da decisão de primeira instância, haja vista que o pressuposto fático apontado pela autuada encontra-se equivocado.

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. INTELIGÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN.

O lapso de tempo para a constituição de créditos tributários das contribuições previdenciárias é regido pelo Código Tributário Nacional, sendo que, na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material com prevalência da substância sobre a forma.

TERCEIRIZAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Comprovada a contratação de trabalhadores por meio de empresas interpostas, forma-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador dos serviços, passando a ser este o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores pseudoterceirizados.

TERÇO DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O terço de férias está abarcado no conceito de salário-de-contribuição, assim definido nos termos dos arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/91, c/c o § 4º do art. 214 do Decreto nº 3.048/99.

CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS. CONTRIBUINTE DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.

As contribuições recolhidas por meio de documento de arrecadação identificado com o CNPJ de determinada pessoa jurídica não podem ser aproveitadas no lançamento fiscal efetuado contra outro contribuinte.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. É cabível a multa qualificada quando restar demonstrada a intenção de ocultar a real situação do sujeito passivo perante o Fisco.

PRÓ-LABORE INDIRETO.

O pagamento pela empresa de despesas pessoais de sócios, tal como o aluguel, configura pró-labore indireto

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência dos valores vinculados a pró-labore indireto até o mês de maio/2010, e desqualificar a multa de ofício relativamente ao pró-labore indireto, reduzindo-a ao percentual de 75%. Acordam ainda, por voto de qualidade, em manter a exigência relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre a rubrica terço constitucional de férias, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Fernanda Melo Leal e Leonam Rocha de Medeiros, que deram provimento nesse ponto. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Fernanda Melo Leal (Suplente convocada), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chierregatto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 15868.720056/2015-46, em face do acórdão nº 09-58.794, julgado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (DRJ/JFA), em sessão realizada em 20 de janeiro de 2016, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“No presente processo consta o auto de infração - AIOP DEBCAD 51.037.890-0, cuja ciência do sujeito passivo deu-se em 30/06/2015, mediante recebimento pessoal de seu representante, conforme recibo registrado na folha inicial acostada às fls. 03.

No referido AIOP, consolidado em 26/06/2015 no valor original (sem juros e multa) de R\$1.089.780,36 relativo ao período de 01/2010 a 12/2012 foram cobradas as contribuições previdenciárias patronais, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, com fixação de multa de ofício qualificada no percentual de 150%.

Os fatos geradores foram identificados nos levantamentos:

- L1 - SC EMPRESAS FILHAS (período 01/2010 a 12/2012), com multa de ofício de 150%.

- L2-GLOSA COMPENSAÇÃO DEDUÇÃO (Comp. 12/2012), com multa de ofício de 75%.

Segundo Relatório Fiscal de fls. 18/27, sustentando o procedimento fiscal, o auditor explica que:

- diante dos fatos constatados e dos documentos examinados, juntados aos autos, por amostragem, a fiscalização entende que todos os empregados, incluindo sócios/titulares das empresas a seguir relacionadas e identificadas como "EMPRESAS FILHAS", todas optantes pelo regime especial de tributação SIMPLES são, para fins previdenciários, empregados da empresa autuada, ou seja da empresa PHOENIX TRADING INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. denominadas de "EMPRESA MÃE".

- as empresas envolvidas no procedimento fiscal são as seguintes:

EMPRESA	CNPJ	NOME
FILHA	64.892.375/0001-96	DMCW DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - ME
FILHA	06.308.791/0001-06	A C DE SOUZA COMPONENTES - ME
FILHA	12.047.993/0001-36	GLICERIO COMPONENTES DO VESTUARIO LTDA - ME
FILHA	04.543.456/0001-59	NEVES, JOAQUIM INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - ME
FILHA	06.278.242/0001-28	S M DE SOUZA NERY - ME

- com base na Lei 12.546, de 14/12/2011, a empresa autuada passou à condição de contribuinte sobre a receita bruta em algumas competências.

- foram demonstrados nos ANEXOS: A-3-1; A-3-2; A-3-3-A; A-3-3-B; A-3-4; A-3-5 e A-4, "as proporcionalidades das contribuições abrangidas e não abrangidas pela desoneração (competências de 08/2012 a 13/2012), bem como os valores dos SC - Salários de Contribuição das empresas "mãe e filhas" e ainda os valores das contribuições abrangidas pela desoneração e que ainda não foram objetos de abatimentos, através de "compensações" lançadas nas GFIPs que nos ANEXOS A-3-4; A-3-5 e A-4 constaram nos campos "SALDO A REGULARIZAR", sendo tais valores lançados no presente Auto de Infração com o título de "compensações" para

amortizarem os valores apurados como contribuições patronais (20,0% sobre as bases de cálculo - SC Salários de contribuição)".

- os valores das Bases de Cálculo constam do DD - DISCRIMINATIVO DO DÉBITO, foram apurados com base nas folhas de pagamento e informações prestadas em GFIP das "Empresas Filhas" nas competências de 01/2010 a 13/2012, referentes às remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais (empresários), todos considerados pela fiscalização como empregados da Autuada, conforme demonstrado no RELATÓRIO DE DESPERSONALIZAÇÃO,

- também foram incluídos como Salário de Contribuição de segurado contribuinte individual, os pagamentos de pró-labore indireto ao sócio EVANDRO ANTONIO DE PAULA JOAQUIM, feitos por meio de pagamento de aluguel residencial.

Sobre a multa aplicada o auditor explica que a partir da edição da MP 449 de 03/12/2008, a multa de lançamento de ofício sobre a totalidade ou diferença das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, simultaneamente nos casos de falta de recolhimento, falta de declaração e no de declaração inexata, passou a ser regido pelo art. 44 da Lei nº 9.430 de 27/12/1996.

Esta multa, prevista no inciso I, é única, no importe de 75%, contudo no presente caso foi duplicada para 150%, pois ficou evidente ter ocorrido tão somente a divisão formal da empresa-mãe - PHOENIX TRADING INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., pela criação/junção às empresas interpostas, para que por meio da opção pela tributação do SIMPLES, essas empresas MEs (micro-empresas) ou de pequeno porte pudessem afastar as contribuições previdenciárias nas alíquotas de: 20% da contribuição patronal e 3% destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - SAT-RAT (com as devidas aplicações do FAP - Fator Acidentário de Prevenção - Lei Nº 10.666/2003).

No Relatório de "DESPERSONALIZAÇÃO DAS EMPRESAS "FILHAS" de fls. 49/76 a fiscalização para sustentar o procedimento fiscal de caracterização do vínculo empregatício dos empregados das empresas contratadas com a autuada, informa que a sua atividade é "Fabricação de Calçados Infantis e de Segurança, Equipamentos de Segurança - EPFs, Indústria e Comércio de Produtos, partes e componentes, primários e manufaturados para fabricação de calçados, vestuários e artigos têxteis em geral; Produção de calçados e suas partes por conta própria e por terceirização; Importação e Exportação: Prestação de Serviços pertinentes ao ramo: Locação de Máquinas e Equipamentos Industriais; Realização de Demais atividades e Empreendimentos relacionados com o objeto social da empresa; Escritório Administrativo, compreendendo a emissão de Notas Fiscais, Arquivo de Documentos Jurídicos, Contábeis, Fiscais e Pessoais, por fim toda administração no que se refere a representatividade social em geral.", tendo iniciado suas atividades em 01/03/1997";

Ressalta que a autuada em todo o período fiscalizado, teve quantidade ínfima de empregados registrados, ou seja, apenas 1 (um) empregado no período de 01/2010 a 12/2011; 2 (dois) para o período de 01/2012 a 04/2012 e de 3 (três) para o período de 05/2012 a 07/2012, saltando para 26 (vinte e seis) em 08/2012, aumentando gradativamente chegando a 53 (cinquenta e três) em 12/2012.

Aduz que os empregados registrados nas empresas "MÃE & FILHAS" fazem um verdadeiro "zig-zag" quando se referem aos vínculos empregatícios, pois foram constatadas diversas transferências entre tais empresas ou por rescisão e contratação, ou ainda por simples transferência, conforme demonstrado no ANEXO B-3.

Nos contratos firmados entre as empresas consta que os maquinários e instalações serão fornecidos pela contratante (PHOENIX) cabendo às contratadas o fornecimento de

"mão de obra", arcando essas, com todas as obrigações trabalhistas e demais encargos oriundos desses vínculos, bem como chama a atenção a cláusula transcrita in verbis: "

CONTRATANTE em hipótese nenhuma responderá solidariamente por quaisquer avencas de ordem Jurídico Trabalhista por débitos, multas ou outros valores devidos aos empregados da CONTRATADA".

Diz que no Anexo B - 5 de fls 228/229 está demonstrado que os sócios e/ou titulares das empresas envolvidas são de um mesmo grupo familiar e que se alternam na composição do quadro social.

Examinado as procurações outorgadas comprova-se que o comando de todas as empresas estão concentradas em um mesmo grupo familiar, a saber:

MARIZA ESTELA, esposa do Sr. CARMO, recebe poderes para representar a empresa PHOENIX;

A empresa PHOENIX teria como sócios os Srs. CARMO e EVANDRO ANTONIO;

EVANDRO ANTONIO dá poderes a seu sócio, Sr CARMO, para representá-lo junto à empresa PHOENIX;

MARCELO ALEXANDRE, que é filho de MARIZA ESTELA e CARMO, recebe poderes para representar a empresa S M DE SOUZA NERY ME, que tem como titular a sua "esposa ???";

MARCELO ALEXANDRE é sócio da empresa DMCW DO BRASIL desde 01-02-1996, e também sócio da empresa GLICÉRIO COMPONENTES desde 27-05-2010;

MARIZA ESTELA também recebe poderes para representar a empresa NEVES, JOAQUIM IND E COM LTDA., empresa esta que tem como um dos sócios a sua filha DANIELA NEVES DE PAULA JOAQUIM;

Durante todo o período fiscalizado, comprovou-se que:

- os produtos e serviços contratados foram destinados exclusivamente para a autuada. Situação confirmada mediante o exame das notas fiscais.

- na escrituração contábil verificou-se que as empresas envolvidas participam juntas da conta "Caixa", haja vista que foram encontrados documentos que comprovam o pagamento de despesas da autuada pelas empresas S M DE SOUZA NERY - ME; NEVES, JOAQUIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA - ME e D M C W DO BRASIL IND E COM LTDA. Espelhando assim a existência de uma única empresa.

- no endereço "Av. Oswaldo Cruz, 490 (antiga Av. Prefeito Waldomiro Marotta) - Glicério - SP" encontra-se a sede da empresa D M C W DO BRASIL IND E COM LTDA. e em contas de energia elétrica e de telefonia consta o nome da empresa PHOENIX, quem efetua os pagamentos das contas.

- a autuada possui registrado somente 1 empregado, no entanto, foram adquiridos itens destinados aos empregados em número muito maior, tais como cestas básicas, uniformes.

na empresa S.M. de Souza Nery - ME, foram encontrados documentos comprovando a representatividade exercida por Carmo Deolindo Neves e Mariza Estela Antunes Neves, estranhos ao quadro societário e empregatício.

- comprovando a representação da autuada foram encontrados vários documentos assinados por pessoas estranhas ao seu quadro societário e funcional, quais sejam: Eduardo Aparecido de Almeida Cortez e Marcio Manoel Monteiro, Rogério Aparecido

Duarte, Marcos Deivid Gregório, Marcos Fernandes de Moraes Antonio José Ocanha Saraiva, Eduardo Aparecido de Almeida Cortez, Franciele Aparecida Garcia Fernandes, Adriano Cortez de Souza, Jose Carlos Palaro, todos empregados da empresa Neves, Joaquim Industria e Comercio Ltda ME e Daniela Neves de Paula Joaquim sócia da mesma.

- nesta mesma situação, da empresa DWMC do Brasil Industria e Comércio Ltda foram encontrados os sócios Sr Marcelo Alexandre Neves e Cleiton Maia Gonçalves, os empregados Altair Pires Gonçalves, José Aparecido dos Santos, Adair de Araújo.

- da empresa S.M.de Souza Nery ME foram encontradas a sócia Silvana Maria de Souza Nery, os empregados João Batista Vilani da Silva, Claudia Valeria Guglielmoni, Heitor Jose Da Silva Oliveira, Valtemir da Silva, Valmir Cortez Pires Gonçalves, Neide Silva de Souza e por fim João Carlos Dos Santos Souza empregado da empresa Glicério Componentes do Vestuário Ltda ME.

- à vista dos lançamentos contábeis apresentados pela empresa, verificou-se a existência de valores altos para algumas despesas que se referissem a uma empresa que mantinha registrado apenas 1 (um) empregado e também fazia uso da "terceirização" para a industrialização de seus produtos, despesas tais como manutenção e conservação de veículos, telefone, energia elétrica, manutenção e conservação de imóveis, assistência contábil.

Finalizando o auditor, diante dos elementos de prova coletados, reforça o entendimento quanto a ser a autuada uma única empresa, bem como sustenta a despersonalização das pessoas jurídicas acima relacionadas para fins previdenciários. Embasando o lançamento junta aos autos, por amostragem cópias: das Notas Fiscais emitidas pelas empresas despersonalizadas, dos contratos, de Procurações e de telas do sistema CNIS relativa aos segurados que assinaram documentos como representantes da autuada.

Cientificada da autuação a empresa oferece em 28/07/2015 a impugnação de fls. 1388/1477, onde, apos resumir os fatos, alega os seguintes pontos.

No tocante à despersonalização das empresas diz “que os estabelecimentos das terceirizadas estão, cada qual, em locais distintos; os empregados dessas empresas laboram efetivamente nos locais onde estão registrados; as atividades desses parques fabris terceirizados é diferente uns dos outros, inclusive da autuada, cuja atividade era a de mera revenda; os sócios/titulares dessas empresas não são “laranjas”, isto é, efetivamente exercem as funções de administradores de suas respectivas empresas, de modo que não há a utilização de interpostas pessoas etc”.

Salienta que o auto de infração foi construído de forma unilateral, baseado apenas no juízo formado pelas autoridades fiscais sem que, entretanto, tivessem sido colhidos depoimentos de funcionários, dos sócios da Autuada, de sócios e titular das empresas “despersonalizadas”, de fornecedores, de outros subcontratados (terceirizados), de clientes etc.

Reclama que as empresas foram “despersonalizadas” pela autoridade fiscal sem que tivessem sido sequer comunicadas formalmente sobre isso, especialmente sobre quais seriam exatamente os efeitos e alcance dessa “despersonalização”, negando-se lhes o direito ao contraditório”.

Pede a nulidade da autuação sob o argumento de que os dispositivos legais de embasamento - art. 173 I do CTN; art. 71,72 e 73 da Lei nº 4.502 /1964, não se prestam para tipificar como infração a situação descrita. Tampouco essa combinação de normas poderia dar ensejo a uma “despersonalização” de que cinco empresas regularmente constituídas, sendo que, quatro delas, ainda se encontram em pleno funcionamento, com compromissos assumidos frente a clientes, bancos, fornecedores, funcionários.

Indaga sobre qual das três condutas teria a empresa cometido (sonegação, fraude, conluio) e onde, nas peças que compõem o processo, restou comprovada exatamente a ocorrência de “ação ou omissão dolosa” ou o “ajuste doloso”.

Aduz que a fiscalização limitou-se a mera descrição de situações, pinçadas de forma descontextualizadas e não convergentes, não suficientes para ensejar a “despersonalização” de pessoas jurídicas legalmente estabelecidas e em atividade, bem como sequer foi mencionado o dispositivo legal específico a ser contestado, o que traz como consequência o cerceamento da defesa. Sobre vícios no processo administrativo fiscal transcreve doutrinadores e decisões administrativas.

Destaca que a autoridade fiscal é enfática em concluir que as empresas “não existem de fato”. Diante desta constatação diz que o procedimento correto teria sido a aplicação das regras previstas na Instrução Normativa RFB 1.470/2014 que determina a formalização de representação administrativa e abertura do contraditório “para “regularizar” sua situação ou a contrapor as razões da representação, já que, ao final das contas, a prevalecer o entendimento da autoridade fiscal, elas simplesmente deixaram de existir de fato!”

Conclui que:

Por inadequado e por não ter sido adotado consoante regras próprias fixadas pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil para as empresas “inexistentes de fato”, deve ser considerado nulo de pleno direito o meio de “despersonalização” das empresas adotado pela fiscalização, o quê, como consequência, traz a nulidade total do lançamento da contribuição previdenciária patronal exigida por meio deste auto de infração por inadequado e por não ter sido adotado consoante regras próprias.

Com relação à comprovação do vínculo empregatício diz que a fiscalização não demonstrou a existência dos pressupostos legais de subordinação, remuneração e eventualidade.

Destaca que a fiscalização, na amostragem que apresentou no relatório fiscal, contendo vinte e dois funcionários menciona a existência de “representatividade” e não atesta o “vínculo empregatício”, bem como não identifica a função desenvolvida e a subordinação destes 22 empregados e muito menos dos outros empregados imputados à autuada, fato que fere os preceitos do art. 142 do CTN, e é contrário às significativas decisões administrativas de instância superior, transcritas na peça de impugnação.

Ressalta que a autuada foi objeto de fiscalizações anteriores, também realizadas pelo auditor Sr. Nivaldo Pereira Barbosa, onde a situação já era a existente e foi, então, aceita pelo referido auditor, tendo sido seu entendimento somente agora alterado, “fato que caracteriza uma atuação contraditória da Administração Pública, que deve respeito à teoria dos atos próprios, pela qual se impede uma conduta que contrarie outra anterior em prejuízo do administrado”, bem como violação ao princípio da segurança jurídica. Sobre o tema transcreve doutrina e decisões administrativas.

No caso de serem as despersonalizações consideradas regulares argumenta que o lançamento está eivado de absoluta iliquidez, pois a autoridade fiscal deixou de considerar os valores já pagos nos DAS-SIMPLES pelas empresas arroladas, fato que implicou na constituição de um crédito tributário sem os atributos necessários para a sua exigência: liquidez e certeza.

Alega também que não foram excluídas das bases de cálculo os valores de natureza indenizatória pagos a título de terço constitucional de férias.

No mérito, especificamente, sobre a despersonalização diz que em nenhuma parte dos autos encontrou qualquer constatação formal feita pela autoridade fiscal junto a quem quer que seja sócios, titulares, empregados, fornecedores, clientes, acerca da gênese das

operações realizadas pela "Phoenix", tampouco sobre a evolução das condições de mercado, que determinaram algumas modificações no seu modelo de gestão, e muito menos sob quais condições precisou ela recorrer e a depender, durante muito tempo, de mão de obra terceirizada para a consecução de seus objetivos sociais.

Assevera que a relação de parentesco, destacada pela autoridade fiscal, não pode servir de base para a "despersonalização" das quatro pessoas jurídicas, legalmente constituídas e em franca atividade operacional e comercial, e conseqüentemente, ensejar o lançamento ora efetuado em nome da Impugnante.

Após discorrer sobre o histórico da autuada, cita a prestação de serviço de outras empresas não despersonalizadas. Justifica o modelo de gestão adotado pela "Phoenix Trading" que não demandava mão de obra própria, haja vista que as principais atividades eram executadas pelos dois sócios da empresa.

Explica que por razões contratuais, com o seu maior cliente (C&A), a partir de 08/2012, teve que alterar sua forma negociação, que era de contratar terceirizadas, passando a contratar mão de obra própria. Todavia, isto não implicou no esvaziamento do quadro de empregados das empresas parceiras.

Diz que nas informações sobre a tramitação dos empregados entre as empresas relacionadas, houve por parte da fiscalização, uma imprecisão no fornecimento da informação, porque apresentadas telas do sistema CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais, onde constam centenas de nome de pessoas para as quais a fiscalização não apontou a situação que configuraria a tramitação. Na forma colocada o demonstrativo, contendo centenas de empregados, dificulta o entendimento e impede a defesa.

Conclui que "a constatação da autoridade fiscal revela-se precipitada, porquanto baseada em informações vagas e indeterminadas; desconectada com a realidade vivenciada pelas empresas e, especialmente, pelas particularidades de cada caso; de sorte que, com a devida vênia, mostra-se completamente despropositado que essas transferências de funcionários possam servir de "reforço" da "tese de que se trata de uma única empresa"".

Destaca que existem outras empresas terceirizadas contratadas da mesma forma que não foram "despersonalizadas" pela fiscalização, bem como em todos os casos existem a exigência da apresentação das guias de recolhimento dos tributos.

Ressalta que a autoridade não detectou a existência de "manipulação" no montante do faturamento anual das microempresas, de modo a permanecerem no SIMPLES, da mesma forma como nunca negou a existência de mão de obra terceirizada, haja vista a existência de contratos registrados em Cartório.

Diz não ter, no caso, nenhuma relevância o fato de as empresas utilizarem o mesmo contador, assim como não tem respaldo a conclusão da fiscalização de que os gastos com honorários contábeis sejam elevados, como também descabida a afirmação de que não existiram documentos comprovando tais gastos por parte das empresas despersonalizadas.

Sobre a existência de procurações outorgando poderes aos membros do grupo familiar, diz não existir óbice legal à utilização desta prática. Entre o Sr. Carmo e sua esposa foram outorgadas procurações por mera precaução no caso de ausência temporária dos dois sócios, em face das constantes viagens. No caso do Sr. Evandro ao Sr. Carmo, diz que o auditor não verificou que a outorga se deu em 21/1/1999, época em que o Sr. Carmo não pertencia ao quadro societário da "Phoenix Trading", o que somente ocorreu em dezembro de 2003.

Ainda sobre a outorga de procurações diz que "esse aludido "comando" não foi constatado pelas autoridades fiscais mediante perquirição feita a qualquer funcionário de qualquer das empresas ora "despersonalizadas"; tampouco há qualquer menção da fiscalização sobre evidência de sua ilação, como, por exemplo, controles de frequência centralizados, elaboração de folha de pagamento centralizada; comunicados emanados de uma única fonte para todos os empregados etc. Sobre as demais outorgas, alega que a autoridade fiscal não teve o cuidado de intimar as pessoas ali envolvidas para que, diante das informações colhidas, pudessem lançar mão de conclusões mais robustas".

Quanto à questão levantada pela fiscalização de existência de um caixa único diz que o auditor não verificou a existência de documentos em duplicidade e que: "Vê-se, portanto, de forma bastante clara, que as "amostras" coletadas pela autoridade fiscal, exceção feita apenas a três documentos, referem-se a pagamentos efetuados apenas no ano de 2009, para o qual, inclusive, não houve sequer a constituição de crédito tributário. Desta forma, e por atestarem o pagamento de despesas das próprias empresas citadas e de seus sócios, não se pode tê-las como capazes de "comprovar" a "mistura" do caixa entre as empresas, imputação essa que deve ser rechaçada".

Sobre o fornecimento de cesta básica para os empregados das outras empresas, como indício de vinculação entre elas, diz a autuada "que praticamente todos os meses dos anos, por mera liberalidade, generosidade, e como forma de motivação e reconhecimento da excelência do trabalho de seus terceirizados que lhe detinham exclusividade no fornecimento de produtos, assumia para si o ônus de adquirir e distribuir referidas cestas-básicas a título de reforço, isto é, para complementar a distribuição de cestas que cada uma das empresas fazia" . Anexa cópia de notas fiscais da compra de cestas básicas pelas outras empresas.

Às fls 1449 até 1461 a impugnante relaciona os 22 empregados citados na amostragem do auditor-fiscal, com vistas a evidenciar que não foram demonstrados de forma clara os requisitos necessários para a caracterização do vínculo empregatício. Requisito que entende ser também necessária a demonstração para todos os demais empregados das outras empresas consideradas como vinculados à autuada.

Em linhas gerais, reclama que os documentos iniciais reportam-se ao ano de 2009 e que foram estendidos para os anos referentes ao lançamento, que não foi feita entrevista com o segurado, que a tramitação entre as empresas é justificável, em face da carência de mão de obra nas cidades em que algumas empresas estão instaladas, que existem casos de elevação do empregado a representante da autuada em razão da assinatura de uma nota fiscal de valor irrisório.

Conclui este tópico dizendo que:

Pelo exposto nos itens anteriores viu-se que o procedimento de "despersonalização" adotado pela autoridade fiscal se baseou apenas em alguns eventos que relacionou, promovendo conclusões equivocadas para cada uma dessas situações, adstritas a uma amostra de 22 funcionários, quando o contingente de funcionários beira os 200, porquanto não se preocupou em aprofundar sua investigação no sentido de obter esclarecimentos in loco junto a funcionários, sócios, clientes, fornecedores etc., que pudessem, de forma inequívoca, conduzi-lo à conclusão a que chegou.

.....

Tampouco são empresas fictícias essas ora "despersonalizadas", já que efetivamente existem nos endereços legalmente constituídos, em locais distintos da "Phoenix Trading", empregando mão-de-obra para a realização de industrialização para terceiros e, se há uma exclusividade quanto ao cliente, isso se deve as características regionais de demanda limitadíssima e do ramo de atividade desenvolvida.

Na peça de impugnação apresenta ainda planilhas contendo os valores recolhidos pelas empresas "despersonalizadas", oportunidade em que alega serem dedutíveis do valor da contribuição ora exigida, bem como os valores a serem retirados porque pagos a título de 1/3 de férias.

Continua sua defesa contestando a imputação da multa de ofício no percentual de 150%, onde a guisa de argumentação, protesta pelo cancelamento total ou pela redução para 75%.

Diz que a fiscalização não conseguiu caracterizar a infração ocorrida, bem como o dolo, visto que o Relatório Fiscal é vago, indeterminado e impreciso na justificação do agravamento da penalidade. Recorre ao art. 112 do CTN para alegar que o relatório quanto à despersonalização está "repleto de incertezas". Transcreve lições doutrinárias sobre o tema e decisão do CARF.

Ressalta que em consequência da falta de comprovação de fraude ou simulação as competências 01/2010 a 05/2010 estão decadentes.

Por fim, sobre o pagamento de pró-labore indireto ao sócio Evandro, diz que:

Diferentemente do que supôs a autoridade fiscal aluguel pago pela "Phoenix Trading" diretamente à imobiliária, não foi fruído unicamente pelo sócio Evandro Antonio de Paula Joaquim, conforme apontado nos autos, mas, também, por Daniela Neves de Paula Joaquim, sua esposa, que não pertence ao quadro societário da "Phoenix Trading" e que é filha do sócio Carmo Deolindo Neves.

Conclui que a ajuda é destinada à filha, que tem vida financeira separada do marido, porque faz declaração de imposto de renda em separado daí: a imputação feita por meio do presente auto de infração está incorreta e, portanto, não se presta a evidenciar a certeza da ocorrência da hipótese de incidência da obrigação tributária que ora se exige. Na melhor das hipóteses, houve uma imprecisão na descrição da hipótese de incidência para o surgimento da obrigação tributária.

Arremata dizendo que, no mínimo, a fruição do benefício tem que ser equivalente apenas a 50% dos valores recebidos indiretamente.

É o Relatório."

A DRJ de origem entendeu pela procedência do lançamento realizado, mantendo na integralidade o débito tributário. A contribuinte, inconformada com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 1543/1671, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório..

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Decadência.

Alega a recorrente que estariam decadentes as contribuições referentes ao período de janeiro a maio de 2010. Sustenta a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN.

O art. 150, § 4º do CTN, assim dispõe:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Todavia, o art. 173, também do CTN, assim dispõe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Portanto, quando presentes as condutas previstas na parte final do § 4º do art. 150 do CTN (dolo, fraude ou simulação), tem-se por atraída a regra do art. 173, inciso I do CTN.

Conforme demonstrado nos autos, o contribuinte agiu de forma dolosa ao proceder à simulação quanto à contratação das empresas na forma apresentada, em consequência fica prejudicado o pedido de reconhecimento da decadência. Se o contribuinte incorreu em dolo, fraude ou simulação em conduta relacionada com o fato jurídico tributário, se entende cabível a aplicação do termo inicial do prazo decadencial insculpido no art. 173, I, do CTN, com termo inicial no primeiro dia do exercício àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na esteira das Súmulas nº. 72 e 101 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que respectivamente, assim dispõe: “Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN” e “Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Portanto, diante desse quadro, tem-se clara a subsunção dos fatos à norma consignada na parte final do § 4º do art. 150 do CTN, e, consequentemente, atraída a regra do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal, restando, pois, improcedente, em parte, a defesa quanto à alegação de decadência.

Ocorre que, parte da decadência deve ser reconhecida. Em relação ao pró-labore indireto, entendo que não restou demonstrado a intenção dolosa da contribuinte, de modo que, somente em relação a tal lançamento, deve ser desqualificada a multa de ofício. Desse modo, atraída a regra do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista que presentes os requisitos.

Por tais razões, reconheço a decadência dos valores vinculados a pró-labore indireto até o mês de maio/2010.

Nulidades.

Em relação ao alegado cerceamento do exercício do direito de defesa, é imperioso reconhecer-se que a fiscalização explicitou detidamente os motivos determinantes para a autuação. Resta patente a improcedência da asserção da contribuinte de que os documentos de constituição do crédito teriam comprometido o exercício do direito de defesa, pois a fiscalização franqueou ao contribuinte todos os dados suficientes para a devida compreensão da lavratura.

Cabe ressaltar que as hipóteses legais constam do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 e não se afiguram no presente processo, pois os atos e termos foram lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, ante a perfeita descrição dos fatos e enquadramento legal específico e a abertura de prazo legal de impugnação.

Além do mais, no presente caso, a autuada demonstrou, mediante as razões de impugnação ofertada, ter compreendido claramente os motivos da autuação, não havendo de se cogitar do cerceamento do direito de defesa. Pode a autuada se defender plenamente dos fatos trazidas pela autoridade fiscal, não comportando falar em vício que lhe teria prejudicado a defesa.

Por tais razões, rejeitam-se as preliminares de nulidade assim tratadas no recurso voluntário: *Nulidade por inobservância a rito próprio, fosse o caso, Nulidade pela não comprovação dos vínculos empregatícios para com a autuada, Nulidade pela iliquidez do valor do crédito constituído e Nulidade quanto ao lançamento de pró-labore indireto.*

Ademais, a *nulidade pela não comprovação dos vínculos empregatícios para com a autuada* também será abordada quando tratado do mérito do recurso, no tópico seguinte.

Também se considera infundada a reclamação de que não constou a indicação no processo dos dispositivos legais que fundamentam o lançamento (*Nulidade do lançamento por falta de enquadramento legal*), pois além das citações feitas no relatório fiscal, faz parte do processo o Anexo Fundamento Legal do Débito, acostado às 13/14 onde está identificada toda a legislação aplicada diretamente na constituição do crédito tributário e no procedimento administrativo decorrente.

Quanto a *nulidade por mudança de critério jurídico*, não verifico que esta se concretize em razão do Auditor-Fiscal já ter fiscalizado a empresa em outra oportunidade, não tendo à época (ano 2000), verificado irregularidades. Embora a contribuinte sustente que a realidade seja a mesma ao do período fiscalizado (2009 a 2012), sem trazer qualquer prova, entendo que tal fato não reflete uma mudança de critério jurídico, mas sim, uma possível falha na fiscalização realizada no ano 2000, caso tal fato fosse verdade. Não gera “direito adquirido” aos

contribuintes a fiscalização ter lhe auditado e não ter apontado ilegalidades que já se faziam presentes. Improcede, portanto, a alegação da contribuinte.

Por tais razões, rejeitam-se as preliminares.

Terceirização. Descaracterização.

Quanto à descaracterização das relações empresariais com as empresas relacionadas, onde a fiscalização concluiu que são componentes do sistema de produção da autuada, é importante destacar que os procedimentos fiscais, realizados junto à autuada, seguiram rigorosamente a legislação em vigor, encontram-se minuciosamente descritos no Relatório Fiscal, Relatório de "Despersonalização" e Planilhas, foram respaldado na legislação indicada no Anexo Fundamentos Legais de Débito, de modo que o sujeito passivo teve pleno conhecimento dos fundamentos de fato e de direito que o motivaram o lançamento.

Os acontecimentos descritos no RELATÓRIO - DESPERSONALIZAÇÃO DAS EMPRESAS "FILHAS" evidenciam uma situação fática completamente divergente da situação jurídica. Por meio dos mesmos, em consonância com a autoridade lançadora, é possível firmar a convicção de que as empresas TERCEIRIZADAS optantes pelo SIMPLES, constituem empresas utilizada pela empresa PRINCIPAL para contratar empregados com redução de encargos previdenciários.

Não se trata aqui de configuração de vínculo empregatício, pois o mesmo existe de forma evidente, vê-se que os formalismos dos contratos de trabalho foram observados junto às empresas "terceirizadas", todavia nas relações trabalhistas deve prevalecer a situação fática, sendo aplicável, ao caso, o princípio da primazia da realidade sobre a forma. Por esse princípio a realidade fática prevalece sobre qualquer instrumento formal utilizado para documentar o contrato, pois as circunstâncias e o cotidiano na relação empregatícia podem ser diversos daquilo que ficou documentado. A essência do ato jurídico é o fato e não a forma, no caso, convence a fiscalização que o efetivo empregador diverge da formalidade aparente.

Ressalte-se que dentro de suas prerrogativas legais, decorrentes dos artigos 142 e 149 do CTN e do art. 33 e § 1.º da Lei n.º 8.212/91, a Auditoria-Fiscal tem o poder-dever de fiscalizar e identificar, conforme a situação fática apresentada, a realidade dos fatos geradores ocorridos, isto é, a verdade material, em detrimento dos aspectos meramente formais dos negócios jurídicos apresentados pelo contribuinte. Não se pode conceber que a situação de regularidade cadastral, contábil e contratual entre os envolvidos implique a "homologação tácita" de tal contexto, por parte do Fisco, impossibilitando posteriores verificações quanto à real natureza das operações e fatos pertinentes. Admitir-se isso significaria inviabilizar por completo as atividades fiscalizatórias da RFB.

O que interessa no presente lançamento serão as circunstâncias trazidas pela fiscalização, no tocante ao inter-relacionamento das partes envolvidas, às respectivas constituições societárias, o modus operandi e a maneira como se apresentavam perante o fisco.

Em si mesmo, não há impedimento legal para duas ou mais empresas desenvolverem atividades econômicas correlatas, tendo por motivo uma suposta racionalizações de custos operacionais. Porém, a série de evidências encontradas pela fiscalização denota uma

situação empresarial atípica, que vai de encontro, isto é, em franca oposição, à alegação de que as empresas envolvidas possuiriam independência organizacional, jurídica e econômica.

Tem-se como realidade que o ônus da prova recai sobre o fisco, na medida em que deve demonstrar, com base em fatos e indícios concretos, prováveis de per si, a construção lógica e coerente de uma situação que permita a nova qualificação jurídica dos negócios ou operações realizadas. Os fatos apontados, os quais, seja sob a ótica da fiscalização, seja com os contrapontos por parte da defesa, irão delinear a possibilidade ou não de sua requalificação jurídica.

Com base nos autos, não se pode propugnar que a atuada e suas “terceirizadas” são independentes entre si, com atividades econômicas próprias e autônomas. Verifica-se uma acentuada dependência com a atuada, na medida em que esta devia entregar toda a produção àquela e trabalhava mediante o uso de material e maquinário fornecido pela atuada.

Pelos elementos probatórios coletados pela fiscalização vê-se que não se pode falar em independência organizacional em razão da unidade de direção existente. É perfeitamente razoável concluir que a direção dos rumos empresariais é traçada de forma centralizada, tanto no aspecto gerencial como no aspecto técnico da produção.

A questão que se coloca é sobre a legitimidade ou não do “planejamento tributário” realizado, assim denominado pela doutrina majoritária como uma disposição dos negócios da atuada com o intuito de economizar tributos, dentro dos limites legais.

A depender das circunstâncias e do contexto subjacente, o planejamento realizado pode amoldar-se a uma elisão fiscal (lícita, portanto); ou, ao contrário, pode apresentar-se de forma abusiva, muitas vezes com o escopo de atingir negócio jurídico indireto, tornando-se, então, ilegal e passível de descaracterização por parte do Fisco.

Observa-se, no presente caso, que os serviços prestados pelas “terceirizadas” coincidem com a atividade-fim da empresa atuada ou são necessários para que esta atinja seu objeto social. A possibilidade de terceirizar a atividade-fim foi já apreciada pelo Supremo Tribunal Federal (ADPF 324 e RE 958252, julgado em 30.08.2018), onde aprovou-se a seguinte tese de repercussão geral no Recurso Extraordinário: *“É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante”*.

No entanto, diante a realidade dos fatos sobre os quais se discorreu, demonstra que o vínculo empregatício dos empregados das “terceirizadas” (“filhas”), efetivamente, realizou-se com a empresa atuada, dada a existência de elementos caracterizadores da relação laboral (pessoalidade, habitualidade, subordinação hierárquica e remuneração). Desse modo, ainda que lícito terceirizar a atividade-fim, verifica-se que, no caso concreto, a atuada fez a terceirização de forma simulada, tão somente para fins de economia fiscal.

Os fatos arrolados pela fiscalização, caso considerados de maneira isolada, poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, dentro de um contexto abrangente, dão a

convicção de uma disposição empresarial atípica permitindo à empresa Autuada beneficiar-se das prerrogativas de tributação que, de outra forma, não lhe seria possível usufruir.

A questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos princípios do Direito, dentre os quais se destaca o da primazia da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a autoridade fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual este se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto), entendimento que está em consonância com o princípio da verdade material, que também integra o processo administrativo fiscal.

Tal prerrogativa encontra respaldo na legislação vigente. Vejamos alguns dispositivos contemplados no Código Tributário Nacional:

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

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

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos. (grifou-se)

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Parágrafo incluído pela LC nº 104, de 10.1.2001)

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

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;

Na seara previdenciária, o artigo 33, caput, da Lei nº 8.212, de 1991, atribui ao órgão fiscalizador competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições ali previstas.

Assim, incumbe à RFB, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições sociais, atividade essa que envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do CTN:

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.

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a efetiva matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Assim, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados, restando evidente a possibilidade de o Auditor-Fiscal desconsiderar atos e fatos aparentes e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos.

Dessa forma, pode o Fisco, com respaldo na legislação vigente, desconsiderar o vínculo formalmente existente entre trabalhadores de determinada categoria ou empresa e efetuar o enquadramento como segurados previdenciários da empresa para os quais efetivamente prestam os serviços, nos termos do art. 229 e § 2º c/c art. 9º, caput e inciso I, do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS):

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Portanto, conforme mencionado anteriormente, a realidade dos fatos, no presente caso, demonstra que o vínculo empregatício se fez, efetivamente, com a empresa autuada, dada a existência de elementos caracterizadores da relação laboral (pessoalidade, habitualidade, subordinação hierárquica e remuneração).

No presente caso, todo o conjunto probatório, relatado pela fiscalização - ancorado em elementos e evidências robustas, repita-se, não de forma isolada, mas dentro de um contexto abrangente e coeso, atinente à disposição empresarial atípica, à unicidade dos meios produtivos, com centralização de gestão e direção dos negócios, leva à convicção de que a realidade fática essencial das atividades realizadas pela empresa autuada foi modificada artificialmente. E tal artifício teve como propósito oferecer validade jurídica e formal a uma disposição negocial exclusivamente concebida e destinada a obter vantagens fiscais.

O objeto da tributação, no caso foi o negócio jurídico causal, e não necessariamente o negócio jurídico formal, principalmente quando a forma adotada não reflete a causa de sua utilização, conforme está consignado expressamente no art. 118 do Código Tributário Nacional.

No tocante à comprovação dos pressupostos do vínculo empregatício, entendo que a existência dos pressupostos já se encontra formalizada, pois os empregados são detentores de contrato de trabalho. O cerne da questão é o empregador, que, no caso, a fiscalização entendeu, mediante contundentes elementos de prova acostados aos autos, ser a autuada e não as empresas “terceirizadas”.

A título de ilustração, ressalta-se que a prestação de serviços de natureza não eventual está associada ao caráter permanente do serviço e não da pessoa que o executa. Logo se a utilização da força de trabalho é necessária para o atendimento dos serviços que a empresa deve manter em efetivo funcionamento, não se pode falar em trabalho eventual. A habitualidade também é marcada pela sucessão dos serviços prestados, já que, como afirma a autuada, há especialidades no campo de atuação cuja duração de suas necessidades são indetermináveis. A Pessoaalidade esta presente, pois o contrato de trabalho é “*intuitu personae*”, é feito por pessoa certa e determinada, por fim a subordinação estabelecida em lei deve ser entendida como o direito do empregador de dirigir e fiscalizar a prestação dos serviços executados como melhor lhe aprouver, estabelecendo-se em função da natureza e da condição em que o trabalho é realizado. Pelos fatos narrados vê-se que o controle dos serviços prestados é da autuada pois detêm o verdadeiro poder diretivo e orientador. Ficou claro nos autos que são os administradores da autuada quem definem os padrões, normas, critérios e procedimentos dos serviços.

A onerosidade na execução dos trabalhos pelos segurados é evidenciada pelas remunerações dos serviços prestados, devidamente reconhecidos contabilmente, além da emissão de diversas notas fiscais de serviço, devidamente aprovadas.

Ocorre que vigora o princípio da primazia da realidade sobre a forma, de modo que, havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e as verificadas em sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos. Ademais, tal entendimento se coaduna com o princípio da verdade material.

Especificamente sobre a situação em tela, destacam-se alguns itens apontados pela autoridade autuante, os quais, tal qual já realizado pela DRJ de origem, entendo por transcrever:

“A empresa PHOENIX TRADING INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., em todo o período fiscalizado, ou melhor, de 01/2010 a 07/2012, teve quantidade ínfima de empregados registrados, ou seja, apenas 1 (um) empregado no período de 01/2010 a 12/2011; 2 (dois) para o período de 01/2012 a 04/2012 e de 3 (três) para o período de 05/2012 a 07/2012, saltando para 26 (vinte e seis) em 08/2012, aumentando gradativamente chegando a 53 (cinquenta e três) em 12/2012. Porém notamos que a média anual de empregados, somados as totalidades das empresas (mãe e filhas) temos: 170 (cento e setenta) em 2010; 217 (duzentos e dezessete) em 2011 e 219 (duzentos e dezenove) em 2012...

Os empregados registrados como tal, nas empresa “MÃE & FILHAS” fazem um verdadeiro “zig-zag” quando se referem aos vínculos empregatícios, pois foram constatadas as diversas transferências de empregados entre tais empresas ou por rescisão e contratação, ou ainda por simples transferência,

A empresa PHOENIX TRADING INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., firmou com as demais empresas (filhas) aqui já identificadas, contratos para industrialização, onde as contratadas fariam uso dentre outros, de maquinários e instalações fornecidas pela contratante (PHOENIX) cabendo às contratadas o fornecimento de “mão de obra”, arcando essas, com todas as obrigações trabalhistas e demais encargos oriundos desses vínculos A empresa PHOENIX TRADING INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.,

firmou com as demais empresas (filhas) aqui já identificadas, contratos para industrialização, onde as contratadas fariam uso dentre outros, de maquinários e instalações fornecidas pela contratante (PHOENIX) cabendo às contratadas o fornecimento de "mão de obra", arcando essas, com todas as obrigações trabalhistas e demais encargos oriundos desses vínculos

Constatamos que as empresas "filhas", desempenharam no período fiscalizado, suas atividades de forma exclusiva para a empresa "mãe", tudo se comprovando à vistas das NFs em sequência emitidas por estas."

A contratação das empresas obedece a um mesmo padrão. Ocorre que parte do contrato firmado entre as empresas, que sustenta a posição adota pela fiscalização, a qual, também mostra-se pertinente aqui reproduzir:

01).... Sendo a CONTRATADA empresa fornecedora de mão de obra de industrialização no ramo de componentes para calçados, possuidora de técnicas industriais e empregados especializados, resolve a CONTRATANTE, pelo presente instrumento, contratar os seus serviços industriais para a fabricação de parte de seus pedidos de componentes para calçados, palmilhas (em placa, planas, dubladas e conformadas), bem como quaisquer outros tipos de produtos do ramo calçadista que a CONTRATANTE venha a desenvolver e/ou comercializar, assim como, prestar serviços de Assessoria ou Consultoria para o desenvolvimento de novas coleções de produtos.

Parágrafo Único: Os serviços industriais serão prestados pela CONTRATADA, em estabelecimento industrial que será cedido em COMODATO pela CONTRATANTE, em caráter de preferência total, utilizando parte de maquinário, fornecendo a CONTRATADA apenas pessoal especializado para a execução dos serviços. Poderá também a CONTRATANTE exigir que os serviços industriais, dependendo de casos específicos, venham a ser realizados pela CONTRATADA em lugar a ser designado pela CONTRATANTE, em conjunto ou não com outras empresas prestadoras de serviços à contratante.

.....

Parágrafo Único: A CONTRATADA não poderá retirar, doar, ceder, emprestar, qualquer maquinário, equipamento, ferramentas, móveis ou imóveis recebidos em Comodato, sem o expresse consentimento e aval da CONTRATANTE ficando, desta forma, como responsável pela guarda e conservação de todo o rol de coisas que lhes forem conferidas em COMODATO pela CONTRATANTE.

03).... A CONTRATADA tem a responsabilidade pela contratação de empregados, assim como o pagamento de salários, férias, 13º salário, horas extras, adicionais, contribuições previdenciárias, ao FGTS, direitos trabalhistas, além do atendimento à legislação, instruções/ notificações, portarias do Ministério do Trabalho, INSS, e outros, além de Seguros contra roubo e incêndio para proteção do patrimônio da contratante. A CONTRATANTE em hipótese nenhuma responderá solidariamente por quaisquer avenças de ordem Jurídico Trabalhista por débitos, multas ou outros valores devidos aos empregados da CONTRATADA.

04).... A CONTRATADA obriga-se a emitir Notas Fiscais de Prestação de Serviços/Mão de Obra Industrial pelos seus serviços prestados.

.....

08)... A CONTRATANTE obriga-se a fornecer toda matéria prima, material secundário, energia elétrica, gás GLP, veículos, à CONTRATADA, assim como todos os materiais inerentes à produção, transportes, além de todas as informações que se façam

necessários ao bom desempenho dos serviços industriais ora contratados, para serem produzidos em tempo hábil, a fim de serem cumpridas as metas e prazos estabelecidos.

09)....: A CONTRATANTE fornecera à CONTRATADA, todo e qualquer; maquinário, móveis, utensílios, matrizes, facas, e todo e qualquer equipamento....

Diante dos fatos, entendo por correto o entendimento da autoridade lançadora, que bem entendeu por descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre as empresas. Destarte, a fiscalização adequadamente se baseou nas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP das empresas pseudoterceirizadas para apurar o valor das remunerações. Ou seja, utilizou-se de documentos das empresas que considerou integrantes da estrutura do sujeito passivo para identificar a base de cálculo das contribuições devidas.

Desse modo, comprovada a contratação de trabalhadores por meio de empresas interpostas, forma-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador dos serviços, passando a ser este o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores pseudoterceirizados.

Dessa forma, é de se julgar correta a desconsideração do vínculo formal dos trabalhadores em relação às empresas “terceirizadas” e a consequente caracterização daqueles como segurados empregados da Autuada, para fins previdenciários.

Base de cálculo das contribuições previdenciárias - Terço constitucional de férias.

Aduz a recorrente que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do recurso especial n.º 1.230.957, em sede de recurso repetitivo, decidiu que a contribuição previdenciária não incide sobre o terço constitucional de férias.

Requer a autuada que sejam excluídas da base de cálculos do lançamento fiscal os valores pagos a título de terço constitucional de férias.

Em recurso voluntário, à fl. 1654, a autuada aponta o valor que deve ser excluído da base de cálculo, vejamos:

R\$	2010					2011					2012					CONSOLIDADO				
	DMCW	GLICÉRIO	NEVES	SMS NERY	SOMA	DMCW	GLICÉRIO	NEVES	SMS NERY	SOMA	DMCW	GLICÉRIO	NEVES	SMS NERY	SOMA	DMCW	GLICÉRIO	NEVES	SMS NERY	SOMA
JAN	382,43	-	1.025,87	1.092,23	2.500,53	396,27	-	307,04	-	703,31	121,83	-	314,97	499,70	936,50	900,53	-	1.647,88	1.591,93	4.140,34
FEV	-	-	30,62	267,47	298,09	329,91	-	1.320,95	1.076,51	2.727,37	365,49	1.285,65	1.775,84	960,10	4.387,08	695,40	1.285,65	3.127,41	2.304,08	7.412,54
MAR	633,47	-	58,84	-	692,31	23,57	51,12	845,27	1.140,70	2.060,66	492,04	637,85	2.853,36	2.169,06	6.152,31	1.149,08	688,97	3.757,47	3.309,76	8.905,28
ABR	-	-	35,31	-	35,31	146,67	153,32	1.324,02	1.926,48	3.550,49	391,69	386,05	867,50	763,41	2.408,65	538,36	539,37	2.226,83	2.689,89	5.994,45
MAY	-	-	-	-	-	197,41	380,07	217,51	371,67	1.166,66	246,80	884,59	377,55	1.348,82	2.857,76	444,21	1.264,66	595,06	1.720,49	4.024,42
JUN	-	-	-	-	-	-	57,34	134,17	1.218,82	1.410,33	659,61	127,27	206,08	2.586,65	3.579,61	659,61	184,61	340,25	3.805,47	4.989,94
JUL	-	-	-	91,87	91,87	-	118,22	-	322,01	440,23	178,45	727,13	2.177,25	2.138,35	5.221,18	178,45	845,35	2.177,25	2.552,23	5.753,28
AGO	-	-	-	14,13	14,13	159,56	135,11	-	207,48	502,15	2.077,47	129,00	401,71	1.112,48	3.720,66	2.237,03	264,11	401,71	1.334,09	4.236,94
SET	-	-	-	57,64	57,64	114,67	-	211,00	430,58	756,25	292,96	-	340,34	609,23	1.242,53	407,63	-	551,34	1.097,45	2.056,42
OUT	102,22	-	-	6,41	108,63	-	262,24	73,51	1.084,28	1.420,03	779,52	913,79	382,76	56,94	2.133,01	881,74	1.176,03	456,27	1.147,63	3.661,67
NOV	-	-	-	132,11	132,11	-	-	-	424,24	424,24	529,27	258,04	296,96	-	1.084,27	529,27	258,04	296,96	556,35	1.640,62
DEZ	1.299,98	94,13	502,01	1.068,37	-	279,50	-	236,50	575,23	-	238,53	-	277,11	-	-	-	-	-	-	-
13ª	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
TOTALS	2.418,10	94,13	1.652,65	2.730,23	3.930,62	1.647,56	1.157,42	4.669,97	8.778,00	15.161,72	6.373,66	5.349,37	10.271,43	12.244,74	33.723,56	8.621,31	6.506,79	15.578,43	22.109,37	52.815,90

Verifico que a contribuinte fez prova do que alega, tendo apresentado o valor a ser excluído da base de cálculo da tributação exigida.

A matéria em questão já foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, no sentido de que tal verba não deve sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: **TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS**; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

[...]

1.2 Terço constitucional de férias. No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97).

Em relação ao **adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória**, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual **sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa)**.

A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "**Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas**".

[...]

2.4 Terço constitucional de férias. O tema foi exaustivamente enfrentado no recurso especial da empresa (contribuinte), levando em consideração os argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em todas as suas manifestações. Por tal razão, no ponto, fica prejudicado o recurso especial da Fazenda Nacional.

3. Conclusão. Recurso especial de HIDRO JET EQUIPAMENTOS HIDRÁULICOS LTDA parcialmente provido, apenas **para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de férias (terço constitucional) concernente às férias gozadas**.

(grifou-se)

Assim, possuindo o mesmo entendimento exarado no Recurso Especial nº 1.230.957/RS, entendo não ser possível a incidência de contribuição previdenciária sobre a rubrica terço constitucional de férias, não devendo ela compor o salário-de-contribuição.

Portanto, deve ser provido o recurso neste ponto.

Multa qualificada (150%).

Doravante cabe analisar a imposição da multa de ofício qualificada em razão da comprovação das circunstâncias qualificativas -sonegação, fraude e conluio – que duplica o percentual para 150%.

Considero, em parte, regular a qualificação da multa de ofício em 150%, haja vista o conjunto de elementos probantes carreados aos autos, sustentando a conduta do sujeito passivo com vistas a excluir-se do pagamento das contribuições para custeio da seguridade social.

A Lei nº 9.430/1996, no artigo 44, aplicável ao lançamento das contribuições previdenciárias por força do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, traz os percentuais de multa de ofício, *in verbis*:

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

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

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I a V - (revogados);

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, no inciso I, traz o percentual de multa de ofício básico, aplicável na hipótese de não recolhimento das contribuições. Já no § 1º, remete o aplicador à Lei nº 4.502/64, que no art. 68 dispõe, *in verbis*:

Art. 68. A autoridade fixará a pena de multa partindo da pena básica estabelecida para a infração, como se atenuantes houvesse, só a majorando em razão das circunstâncias agravantes ou qualificativas provadas no processo.

§ 1º São circunstâncias agravantes:

I - a reincidência;

II - o fato de o imposto, não lançado ou lançado a menos, referir-se a produto cuja tributação e classificação fiscal já tenham sido objeto de decisão passada em julgado, proferida em consulta formulada pelo infrator;

III - a inobservância de instruções dos agentes fiscalizadores sobre a obrigação violada, anotada nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;

IV - qualquer circunstância que demonstre a existência de artifício doloso na prática da infração, ou que importe em agravar as suas consequências ou em retardar o seu conhecimento pela autoridade fazendária.

§ 2º São circunstâncias qualificativas a sonegação, a fraude e o conluio.

Como se observa, dentre as hipóteses de fraude capituladas no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, emerge, em comum, a figura jurídica do dolo. Portanto, para que se possa qualificar a multa, tem que estar presente a intenção dolosa do agente. Deste modo, havendo a intenção dolosa do agente, deve ser mantida, em parte, a qualificação da multa.

Em relação ao pró-labore indireto, entendo que não restou demonstrado a intenção dolosa da contribuinte, de modo que, somente em relação a tal lançamento, deve ser desqualificada a multa de ofício.

Pró-labore indireto.

Em relação ao pagamento de aluguel ao sócio Evandro Antonio de Paula Joaquim, marido de Daniela Neves de Paula Joaquim, filha do sócio Carmo Deolindo Neves, as justificativas não se sustentam, haja vista que os pagamentos foram realizados pela empresa e não pela pessoa física Sr. Carmo Deolindo.

Tem-se, efetivamente, que referidos gastos/despesas se referem a pagamentos de responsabilidade dos sócios e não da empresa, sendo assim configura-se, pró-labore indireto, devendo, portanto, integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do inciso III, dos artigos 22 e 28, da Lei 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 9.876, de 1999; inciso III, do artigo 214 e inciso II, do artigo 201, ambos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999. Descabe o rateio pretendido pela autuada, haja vista que o pagamento se deu em reação do vínculo que a pessoa jurídica tem com seu sócio, logo, o pagamento se caracteriza pró-labore indireto.

Das contribuições previdenciárias recolhidas pelo regime do Simples Nacional

A recorrente postula que todos os valores recolhidos pelas empresas “terceirizadas” e referentes ao Simples Nacional (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, CPP, ISS e contribuições previdenciárias), bem como as retenções sofridas e as contribuições retidas dos segurados empregados e contribuintes individuais, sejam considerados no lançamento efetuado.

Ocorre que carece de legitimidade ativa ao sujeito passivo oculto para pleitear o indébito de terceiros. O reconhecimento do direito creditório, quando alheio à lide, não é competência da autoridade julgadora, mas da autoridade tributária, aplicando-se o rito típico da espécie. Os pagamentos ao Simples efetuados pelas empresas interpostas não podem ser aproveitados para compensação com débitos de contribuição previdenciária do verdadeiro sujeito passivo, por conta da limitação imposta pelo art. 89 da Lei nº 8.212, de 1991.

Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008 possui vedação expressa da compensação de contribuições previdenciárias com valores recolhidos indevidamente para o SIMPLES/Simples Nacional:

Art. 44. (...)

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Tal posicionamento foi mantido no art. 56 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012:

Art. 56. (...)

§6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Portanto, pelas normas acima expostas não é possível acolher o pedido do recorrente para aproveitamento de valores referentes ao Simples Nacional recolhidos no CNPJ de outras empresas, bem como o aproveitamento das citadas retenções. O valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional deve ser submetido ao pedido de restituição.

Em igual compreensão a ora exarada, cito o acórdão CARF nº 2301-005.368, julgado em 03/07/2018, relator João Maurício Vital, onde pelo voto de qualidade foi negado o aproveitamento dos pagamentos ao Simples por terceiras pessoas jurídicas.

Improcede, portanto, o recurso voluntário neste tocante.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para: a) reconhecer a decadência dos valores vinculados a pró-labore indireto até o mês de maio/2010; b) desqualificar a multa de ofício relativamente ao pró-labore indireto, reduzindo-a ao percentual de 75%; c) afastar exigência relativa à incidência de contribuição previdenciária sobre a rubrica terço constitucional de férias.

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Presidente e Redator designado

Quanto à incidência de contribuição previdenciária sobre o terço de férias, merece ser lembrado que no REsp nº 1.230.957/RS foi decidido, sob o rito regrado pelo art. 543-C do antigo CPC, que ela não incide sobre a remuneração do terço constitucional de férias gozadas e sobre a remuneração paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

Os efeitos dessa decisão foram sobrestados pela vice-presidência do STJ em 25/07/2015 (Tema/Repetitivo 479), tendo em vista a repercussão geral reconhecida no paradigma RE nº 593.068/SC, Tema 163/STF, que versava sobre a incidência das contribuições previdenciárias sobre verbas do gênero, dentre elas as férias gozadas, mas sob a ótica dos servidores públicos federais.

Em 11/10/2018 foi concluído o julgamento desse RE, em decisão publicada no dia 22/03/2019, fixando a tese de que "não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como terço constitucional de férias, serviços extraordinários, adicional noturno e adicional de insalubridade".

E, mediante decisão exarada em 03/04/2019 nos autos do RE nos EDcl do REsp nº 1.230.957/RS, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura ponderou que o RE nº 593.068 versava sobre a incidência de contribuição sobre parcelas pagas a servidores públicos, não abrangendo as contribuições previdenciárias em geral. Estas estariam submetidas à apreciação pelo STF no bojo do RE nº 1.072.485/PR (Tema 985/STF), em sede de repercussão geral ainda não julgada, sendo então mantido o sobrestamento do recurso extraordinário interposto contra o REsp nº 1.230.957/RS.

Ou seja, a situação controvertida ainda não se encontra totalmente definida no STJ, tampouco no STF, não se impondo, portanto, a cogência do preceito do art. 62 do Anexo II do RICARF.

Noutro giro, observo que comungo com a vertente interpretativa que considera, não obstante as decisões do poder judicante nesse sentido, que a verba em comento tem caráter remuneratório e não apresenta feições indenizatórias.

Representa, com efeito, retribuição pela prestação de serviços ou tempo à disposição do empregador, abrangida pelo conceito de salário-de-contribuição nos termos regrados pelos arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/91, c/c o § 4º do art. 214 da Decreto nº 3.048/99, sem existir, refira-se, hipótese isentiva nessas normas que a exclua desse conceito.

A respeito, tem-se numerosas e recentes decisões do CARF, cabendo transcrever a ementa do Acórdão nº 9202-006.655 (j. mar/18), no que interessa, a título de ilustração:

(...)

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. ADICIONAL DE 1/3 DE FÉRIAS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVISTA NO ART. 214, § 4º, DO DECRETO Nº 3.048/99

A remuneração de férias e seu respectivo adicional de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal possuem natureza remuneratória e, nessa condição, integram o salário de contribuição, nos termos expressos no § 4º do art. 214 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

(...)

Por conseguinte, voto por negar ao recurso nesse ponto.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Redator designado

