



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15956.720197/2011-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-003.743 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de maio de 2024  
**Recorrente** VANDERLEI FERNANDES DE MACEDO - EPP  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/10/2009

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE PATRONAL.

SIMPLES. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO COMO EMPREGADO.

LEGALIDADE.

A remuneração paga a segurados a serviço da empresa constitui fato gerador das contribuições previdenciárias relativas à quota patronal.

A legalidade formal dos contratos celebrados não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência do princípio da primazia da realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo.

Presente os requisitos da relação de emprego é cabível à autoridade fiscal a caracterização dos segurados empregados de uma empresa como trabalhadores de outra.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. MULTA. LEGALIDADE. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Súmula CARF Nº2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Constitui infração de obrigação acessória deixar a empresa de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil e na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Constitui infração a obrigação acessória a apresentação de GFIP contendo informações incorretas ou omissas atinentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

SÚMULA CARF Nº171. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, por afastar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos presentes nos autos, transcrevo abaixo o relatório do acórdão recorrido.

Trata-se de ação fiscal desenvolvida no contribuinte acima identificado que redundou na lavratura dos seguintes Autos de Infração de obrigações tributárias principais (AIOP) e acessória (AIOA), todos em valores consolidados em 16/12/2011:

### Das autuações

**i) AIOP/DEBCAD nº 51.015.739-4**, no importe de R\$ 780.330,66 (Setecentos e oitenta mil, trezentos e trinta reais e sessenta e seis centavos) constitutivo de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente à quota patronal incidentes sobre a remuneração de segurados considerados como empregados da empresa autuada, inclusive aquela para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT). Também se revelaram fatos geradores na presente autuação os valores pagos à guisa de ‘cartão de crédito’, com natureza de remuneração a contribuinte individual (*pro labore*).

**ii) AIOP/DEBDAD nº 51.015.740-8** no importe de R\$ 2.118,39 (Dois mil, cento e dezoito reais e trinta e nove centavos) e constitutivo de contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais incidentes sobre suas remunerações, as quais competem à empresa o desconto e o recolhimento aos cofres públicos.

**iii) AIOP/DEBDAD nº 51.015.741-6**, no importe de R\$ 204.708,13 (Duzentos e quatro mil, setecentos e oito reais e treze centavos) e constitutivo de contribuições destinadas às outras entidades ou fundos, ditas ‘terceiros’ – a saber FNDE, INCRA, SENAI/SESI e SEBRAE -, incidentes sobre as remunerações de segurados considerados como empregados da empresa autuada.

**iv) AIOA/DEBCAD nº 51.015.736-0**, no importe de R\$ 15.244,14 (Quinze mil, duzentos e quarenta e quatro reais e quatorze centavos), por ter o contribuinte deixado de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis do interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil na forma estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização (CFL 35).

**v) AIOA/DEBCAD nº 51.015.738-6**, no importe de R\$ 1.000,00 (Um mil reais) por ter o contribuinte apresentado suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs) com informações incorretas ou omissas (CFL 78).

### **Do relatório Fiscal**

Consoante o relatório fiscal o contribuinte auditado valeu-se de empresa interposta – ISONET ISOLAMENTOS TÉRMICOS LTDA (‘ISONET’), - para registrar mão-de-obra sem a incidência da contribuição previdenciária patronal e aquela devida às outras entidades ou fundos, uma vez que esta empresa seria partícipe do regime de tributação destinado às empresas de micro e pequeno porte conhecido como SIMPLES. Diz a fiscalização que tais empregados “ (...) *sempre trabalharam subordinados à empresa VANDERLEI FERNANDES DE MACEDO LTDA – EPP , valores estes não declarados em GFIP*”.

Também lançou-se, aqui, valores havidos na contabilidade da empresa autuada nas rubricas ‘cartão salário’ e ‘cartão de crédito’, cujo conteúdo não foram explicados pelo sujeito passivo.

O minucioso relatório fiscal aponta as razões que levaram ao reenquadramento dos segurados formalmente empregados na empresa Isonet como de fato contratados pela empresa autuada, do qual tomo o resumo, por bastante:

- *A Autuada foi criada em 01/12/2001 e no mesmo endereço da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda. Posteriormente, conforme acusam as alterações contratuais, as duas empresas alteraram o endereço comercial para o terreno cedido pela Prefeitura Municipal de Barrinha/SP na Av. Marginal Giovani Marcari nº750, Distrito Industrial, Barrinha/SP, onde se encontram até o momento presente.*
- *A Autuada inicialmente optou pelo Simples e a partir do ano calendário 2006, declarou pelo regime do Lucro Real ;*
- *A Isonet Isolamentos Térmicos Ltda, declarou o IRPJ nos anos calendários 1997 e 1998 pelo Lucro Real, como Inativa de 1999 a 2004, Lucro Presumido em 2005 , pelo Simples de 2006 até 31/01/2007 e pelo Simples Nacional de 01/08/2007 a 31/12/2008, passando a Lucro Presumido no ano calendário 2009 ;*
- *O sócio Sr. Vanderlei Fernandes Macedo participou da constituição da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda como Gerente juntamente com o sócio Sr. José Carlos da Silva, em 1993 e somente se desligou em 13/10/2005, quando foi substituído pela irmã Sra. Natalina Fernandes de Macedo, sendo que em 01/12/2001 constituiu a Autuada como Firma Individual e nela continua até hoje;*
- *Antes da saída do sócio da Autuada, da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda, ocorreu a entrada da sócia cotista Sra. Maria de Lourdes F. de Macedo, irmã do Sr. Vanderlei Fernandes Macedo, que entrou no lugar do outro sócio fundador, Sr. José Carlos da Silva. Por conseguinte, a partir de 13/10/2005 a Isonet Isolamentos Térmicos Ltda passou a ser gerida pelas duas irmãs do sócio da Autuada;*

- *Existe instrumento público de procuração, da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda, outorgando plenos e amplos poderes para o sócio da Autuada, Sr. Vanderlei Fernandes Macedo;*
- *Existe uma desproporção gritante entre receita bruta e massa salarial entre as duas empresas, haja vista que a Autuada ao contrário da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda nos anos calendários 2007 e 2008, conseguiu atingir seus objetivos econômicos com um número insignificante de trabalhadores, redundando numa despesa ínfima de massa salarial perto da receita alcançada;*
- *Constatados empréstimos feitos pela Autuada em favor da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda, para pagamento de rescisões, acordos trabalhistas, adiantamento de salários, folhas de pagamento, impostos, contribuições previdenciárias e Fundiárias;*
- *Os Termos remetidos por via postal, seja para uma ou outra empresa sempre foram recepcionados pela mesmas empregadas, Sras. Aline Patrícia Geraldine (registrada na Isonet Isolamentos Térmicos Ltda), Elaine de Brito Barreto (registrada na Isonet Isolamentos Térmicos Ltda) e Tereza Pinheiro da Silva (registrada na Autuada);*
- *As duas empresas nomearam as mesmas empregadas para representá-las perante à Receita Federal do Brasil;*
- *Os empregados da empresa Isonet Isolamentos Térmicos Ltda executam habitualmente seus serviços sob o comando da empresa Autuada seja na Av Marginal Giovani Marcari, nº 750, Distrito Industrial, Barrinha/SP ou externamente;*
- *Vários empregados firmaram contratos de trabalho tanto com a Autuada como com a Isonet Isolamentos Térmicos Ltda;*
- *As funções exercidas pelos empregados registrados na Isonet Isolamentos Térmicos Ltda são as mesmas da Autuada;*
- *As folhas de pagamentos e demais documentos trabalhistas da Autuada e da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda são elaborados pelo mesmo Escritório Contábil e pelos mesmos empregados administrativos da empresa;*
- *O Contador que assina a contabilidade da Autuada é o mesmo da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda;*
- *Não existem lançamentos referentes à despesas na contabilidade da empresa Isonet Isolamentos Térmicos Ltda, isto é, de energia elétrica, água e esgoto, telefone, aluguel do local onde alega ser seu domicílio fiscal, as quais são inerentes a qualquer atividade comercial e/ou de serviço;*
- *A Isonet Isolamentos Térmicos Ltda prestou serviços para as mesmas empresas contratadas pela Autuada;*
- *A sede administrativa é a mesma para os empregados das duas empresas e todos usam uniformes iguais com o nome da Isonet estampado no peito;* • *Nas Notas Fiscais de serviços emitidas pela Autuada consta o logotipo e o nome da empresa Isonet Isolamentos Térmicos Ltda, o que prova a presença da mão de obra da Isonet nos serviços contratados pela Autuada;*
- *Existe somente um sítio na internet em nome da Isonet Isolamentos Térmicos Ltda onde está consignado endereço declarado à Receita Federal do Brasil pela Autuada;*

• *A Subordinação hierárquica dos trabalhadores da empresa Isonet Isolamentos Térmicos Ltda aos empregadores da Autuada ;*

Isto posto, com fundamento nos arts. 12, I e 33 da Lei nº 8.212/91, 142 do CTN e 9º e 444 da CLT, invoca a prerrogativa de que devem prevalecer as evidências fáticas em detrimento da realidade formal, de maneira a desconsiderar o vínculo empregatício formalmente estabelecido na ISONET e constituir-lo na empresa ora autuada no que tange ao recolhimento das contribuições sociais.

No tocante à imputação pelo descumprimento das obrigações acessórias, informa que são decorrentes do descumprimento das intimações para apresentar explicações escritas e detalhadas sobre diversos lançamentos contábeis bem com seus documentos, (DEBCAD nº 51.015.736-0, CFL 35) e da apresentação de GFIPs com informações incorretas ou omissas (DEBCAD nº 51.015.738-6, CFL 78), em razão das quais foram-lhe aplicadas as multas pertinentes. Detalha, em relação ao Auto-de-Infração relacionado à GFIP, as mudanças no ordenamento jurídico havidas a partir da publicação da MP 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, atinente à sistemática de apenamento concernente a essa infração bem como a possibilidade de sua aplicação retroativa caso se revelem mais favoráveis ao sujeito passivo, por força do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, 'c' do CTN. Ressalta que as GFIPs em questão, relacionados às competências 10 e 11/2008, foram entregues em 18/06/2009, já na vigência do novo ordenamento jurídico, de maneira que sujeitou-se a imputação aqui lavrada.

Por fim, de relevante para o julgamento, informa a emissão de representação fiscal para fins penais endereçada à autoridade competente para a apuração do possível ilícito penal de sonegação de contribuição previdenciária, disposto no art. 337-A, III, do Código Penal.

#### **Da impugnação**

Por seu turno o contribuinte apresentou impugnação para cada um dos Autos de Infração consubstanciadas nos mesmos argumentos, entretanto, que sintetizamos a seguir, em tópicos por ele nomeados:

##### *i) Das considerações preliminares:*

À guisa de introdução assenta que a autuada prestou todas as informações solicitadas e informou todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias que realizou e que os dispositivos legais atinentes às multas aplicadas (arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/91) não se aplicam ao presente caso.

##### 1 – Da nulidade do procedimento fiscal:

Afirma que a (sic) MPF originária do procedimento fiscalizatório ultrapassou a data de validade para apuração das infrações à legislação, tornando nula a autuação fiscal derivado desse procedimento. Acrescenta que os apontamentos fiscais, se corretos, deveriam imputar como infratora e devedora a empresa ISONET, não o contribuinte autuado. Aduz que a ação fiscal não observou o princípio da legalidade objetiva. Diz que o Auditor Fiscal usou de suposições e situações inverídicas para enumerar débitos e infrações fictícias, que não condizem com a realidade dos fatos. Afirma que o dever de colaborar com o fisco bem como a identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas do contribuinte não prescindem do respeito aos direitos individuais e dos termos da lei.

##### 2 – Auto de Infração sem motivação idônea e pertinente:

Aqui destaca que o dispositivo legal da multa aplicada (art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91), encontra-se revogado pela Lei nº 11.941/2009, entende que há alegação sem

prova das infrações, que não há motivação adequada e pertinente, que se embasa em motivos falsos, inexistentes ou inidôneos derivados de entendimento pessoal do Auditor Fiscal o que torna nulo o Auto lavrado. Contrapõem-se aos fatos a partir da análise daquilo que declarou em GFIP em confronto com os recolhimentos efetuados em GPS.

### 3 – Prova insuficiente:

Afirma que o ônus de provar o alegado é da Auditoria Fiscal que não teria dele se desvencilhado, de maneira que o Auto de Infração é insubsistente, posto que fundado em suposições.

### 4 – Da presunção:

Afirma insuficientes para justificar a autuação as presunções nas quais o Auditor se funda. Diz que a motivação limitou-se a utilização da marca ISONET, de grande trâmite junto a empresas potencialmente clientes da autuada, sem qualquer vinculação direta no desempenho das atividades desenvolvidas em cada uma delas. Reafirma seus recolhimentos em conformidade com o quanto declarado e reputa presunções as situações construídas pela Auditoria, bem como refuta a autonomia fiscal para mudar o decidido em processos do trabalho.

### 5 – Do cerceamento de defesa e do contraditório – obstrução do direito de defesa:

Afirma que o Impugnante não pôde exercer seu direito de defesa durante a ação fiscalizadora, ocasionando a nulidade dos autos. Postula que se a Auditoria supõe qualquer irregularidade deve intimar o contribuinte por escrito a prestar esclarecimentos, devendo tal procedimento ser prévio à lavratura de qualquer Auto de Infração.

### ii – Do mérito:

Reprisa, preambularmente, o atendimento das notificações e a prestação dos esclarecimentos necessários à fiscalização, sendo que a autuação nem narra o que foi deixado de atender ou esclarecer. Destaca, novamente, que os artigos 92 e 102 da Lei n.º 8.212/91 não se aplicam ao caso concreto e que se os apontamentos fiscais estivessem corretos deveriam resultar como infratora/devedora a empresa ISONET, não o contribuinte autuado.

### 6 – Da apuração denominada cartão salário:

Diz que os valores apontados nessa rubrica referem-se à liquidação da folha de pagamento mensal da empresa onde, na época, os empregados sacavam o dinheiro com um cartão magnético, ou seja, tal rubrica identificada na contabilidade nada mais é do que a nomenclatura dada relativamente ao pagamento de salários. Reputa absurda a idéia de se considerar tais lançamentos como valores relacionados as folhas de pagamento da empresa ISONET, refletindo apenas a maneira como o salário, uma vez disponibilizado na conta bancária de seus empregados, poderia ser movimentado.

Por fim, no tópico, deduz que ainda que os pagamentos da folha de salários da ISONET fossem imputados à Impugnante seus valores estariam imprecisos, conforme demonstrativos anexados aos autos (docs. 3 e 4).

### 7 – Apuração denominada cartão empresarial e cartão de crédito:

Afirma que os valores levantados a esse título referem-se a despesas corporativas (compras de máquinas e equipamentos) com o cartão BNDES, fora da incidência tributária, portanto.

#### 8 – Folha de Pagamento ISONET Isolantes Térmicos Ltda:

Destaca que a empresa ISONET em nada se comunica com a Autuada, sendo de grande valia a indicação dessa marca em seus contratos, bem como uniformes e demais documentos, devidos a tecnologia que aquela detém. Cita exemplos de mercado em que algumas marcas famosas figuram seu nome ou logotipo estampado em outras empresas. Deduz que a autuada não remunerou os empregados daquela empresa, sendo “*forçosa e desnutrida de elementos que lhe possam dar guarida*” a caracterização pretendida pela fiscalização.

Acrescenta que o fato de terem tido os mesmos empregados em período distintos em nada comprova que eram empregados da autuada (fato que justifica como disputa pela mão-de-obra disponível) e que a fiscalização não considerou que em 2009 a ISONET já operou espontaneamente desenquadrada do SIMPLES, não havendo falar-se em falta de recolhimento da parte patronal.

Por fim, no tópico, postula pelo aproveitamento do recolhimento das retenções por ela sofridas, que deveriam ser considerados para abatimento dos lançamentos em seu desfavor.

#### 9 – Das multas confiscatórias:

Reputa excessivas e confiscatórias as multas que lhe foram imputadas, citando doutrina e jurisprudência em apoio a sua tese. No mesmo sentido, afirma-a abusiva à luz do art. 52, § 2º do Código de defesa do consumidor (Lei nº 8.078/90), que entende aplicável ao caso por analogia face ao disposto no art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil.

#### 10 – A inexigibilidade dos juros ilegítimos:

Insurge-se contra a incidência da taxa Selic a título de juros com base em julgados, que transcreve.

Posto nesses argumentos, protesta por sustentação oral e requer a nulidade ou insubsistência dos Autos-de-Infração.

#### Da diligência

Atento às argüições do Impugnante determinou-se o retorno do autos à fiscalização para que se pronunciasse acerca das alegações no tocante ao cartão salário e empresarial/de crédito, uma vez que, consoante o Relatório Fiscal, à época do procedimento fiscalizatório o contribuinte não haveria apresentado justificativas para o fato. Pediu-se, também, a verificação das divergências apontadas pelo contribuinte atinentes à folha de pagamento de salários da empresa ISONET e pronunciamento acerca do desenquadramento daquela empresa do regime tributário simplificado, a partir de 2009.

Em cumprimento a Autoridade Fiscal elaborou Informação suplementar assentando o quanto segue, em síntese:

- Informa que intimou a empresa à apresentação dos documentos correspondentes aos lançamentos pertinentes aos pagamentos de cartão-salário, empresarial e gastos com cartão de crédito acompanhados de relatório explicativo em que se informasse os nomes dos beneficiários das despesas (TIF nº 01) tendo obtido, em resposta, documentação insuficiente para comprovar o quanto por ela alegado, fato que gerou uma segunda intimação com as mesmas exigências (TIF nº 02), em resposta ao qual a empresa apresentou algumas notas fiscais/faturas, que ele relaciona.

- Diz que em análise da documentação acostada pelo contribuinte e frente às divergências existentes quanto aos valores e comprovantes de pagamentos, elaborou

novo Termo de Intimação Fiscal (TIF nº 03) no qual explicitou-as e reprisou o pedido de apresentação de documentos que justificassem os pagamentos com cartão de crédito e empresarial obtendo, em resposta, o esclarecimento de que as diferenças contidas nas planilhas referiam-se ao reembolso de despesas pagas com empregados em viagens a serviço bem como a empréstimos concedidos à empresa ISONET, sem entretanto anexar quaisquer documentos. Em resposta, também, a empresa não se manifestou acerca das despesas com o cartão empresarial e, no tocante ao cartão de crédito, aduziu que os valores pagos referem-se exclusivamente a pagamentos de despesas com viagens do sócio, sem trazer documentos.

Isto posto, concluiu a fiscalização que:

*I – Dos pagamentos realizados a título de cartão-salário:*

Informa que desde a ação fiscal primitiva intimou o contribuinte a apresentar a relação dos beneficiários com os pagamentos através de cartão-salário, sob pena de sujeitar-se à lavratura de Autuação com base nos valores ali apontados e contabilizados, em vão, de sorte que as importâncias constatadas foram constituídas como salários não oferecidos à tributação.

Destaca que os comprovantes de pagamentos juntados pelo contribuinte para justificar suas alegações realçam a conclusão fiscal de que, de fato, os empregados da ISONET eram remunerados pela empresa autuada, uma vez que se tratam de folhas de pagamento daquela empresa confrontados com relatórios de pagamentos efetuados pela empresa Vanderlei Fernandes de Macedo – EPP, onde constam pagamentos efetuados tanto aos empregados nela registrados quanto na ISONET.

Quanto ao cerne da questão (que se estariam lançando sob a rubrica cartão-salário a folha de pagamento já tributada), diz que tal não restou demonstrado de forma cabal, frente ao cotejamento dos valores constantes nas folhas com os relatórios de pagamentos efetuados, de maneira que elaborou planilha em que apontou as divergências empregado a empregado, ao qual a empresa arguiu, de maneira insuficiente, que as divergências seriam decorrentes de despesas com viagens, sem fazer prova, entretanto, sequer contábil, razão pela qual se posiciona pela manutenção dos valores lançados a tal título.

*ii) Dos pagamentos lançados a título de cartão de crédito e empresarial:*

No tópico, afirma que as informações prestadas pela empresa foram divergentes, porque ora trataram como pagamentos de despesas comerciais e operacionais feitas no cartão de crédito em nome do sócio (TIF nº 01), ora como pagamento de despesas de viagens realizadas pelo mesmo sócio (TIF nº 03). Já quanto aos pagamentos com histórico de cartão empresarial, afirmou tratar-se de compras de materiais e insumos sem, entretanto, apresentar documentação que desse suporte ao lançamento das despesas. Quanto às poucas notas fiscais juntadas pelo autuado, nenhuma delas é representativa de pagamentos em datas e valores coincidentes com os levantados, seja no cartão de crédito, seja no empresarial, razões pelas quais entende que os lançamentos devem ser mantidos.

*iii) Das divergências nas folhas de pagamento da ISONET e da tributação no ano de 2009:*

Quanto às supostas diferenças no levantamento das Folhas-de-salário da empresa ISONET diz que firmou-se nas declarações daquele contribuinte em suas GFIPs e elabora planilha de maneira a demonstrar que as divergências aventadas pelo Impugnante decorrem do fato de ele, contribuinte, não ter adicionado as importâncias atinentes ao 13º salário e ao pro labore pago às sócias. Por outro lado, no tocante ao regime de tributação a que se submeteu a empresa ISONET, destaca que embora tenha

sido o do regime de lucro presumido, em suas GFIPs declarou-se como empresa optante do SIMPLES e não procedeu a qualquer recolhimento atinente à quota patronal.

O contribuinte foi regularmente notificado dos informes fiscais e seu resultado, tendo-se reaberto prazo para manifestação complementar, oportunidade da qual se valeu para aduzir o quanto segue, resumidamente:

- No tocante às diferenças detectadas sob a rubrica cartão salário, sustenta “ (...) *que se referem a empréstimos, desde a época da fiscalização, antes da lavratura do auto de infração, que os valores referem-se a despesas de viagens acrescidas das despesas com mão de obra assalariada*”.

- Quanto aos pagamentos efetuados no cartão de crédito e no cartão empresarial, quanto aos valores apontados na contabilidade afirma que “(...) *referem-se a empréstimos concedidos a ISONET CALDEIRARIA, portanto não tributados do INSS, pois tratam-se de valores destinados a quitação da folha de pagamento, tributados devidamente pela ISONET CALDEIRARIA.*” Já os pagamentos no cartão de crédito da pessoa física foram utilizados para pagamento de fornecedores e que as divergências de valores e de datas de pagamento se devem ao fato de serem feitos quando já vencidos.

- Por fim, quanto às divergências nas folhas de pagamento da ISONET, diz não lhe caber tratativas a esse respeito, posto que referem-se a contribuintes diferentes com situações tributárias e fiscais distintas.

Reitera as arguições anteriores.

Retornam os autos para prosseguimento.

É a síntese, apertada, do necessário ao julgamento.

Em Sessão de 29 de agosto de 2013, a 10ª Turma da DRJ/RPO exarou o Acórdão 14-44.524 e considerou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação. A ementa do acórdão foi a seguinte:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/10/2009

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE PATRONAL.**

**SIMPLES. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.**

**CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO COMO EMPREGADO. LEGALIDADE.**

A remuneração paga a segurados a serviço da empresa constitui fato gerador das contribuições previdenciárias relativas à quota patronal.

A legalidade formal dos contratos celebrados não se sobrepõe à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência do princípio da primazia da realidade e da busca da verdade material, norteadores do contencioso administrativo.

Presente os requisitos da relação de emprego é cabível à autoridade fiscal a caracterização dos segurados empregados de uma empresa como trabalhadores de outra.

**ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS. MULTA. LEGALIDADE. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE.**

Consectários legais cobrados nas formas da legislação de regência possuem respaldo legal e não podem ser afastados no âmbito da Administração Tributária som o argumento do ferimento a princípios constitucionais tributários.

**AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.**

Constitui infração de obrigação acessória deixar a empresa de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil e na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Constitui infração a obrigação acessória a apresentação de GFIP contendo informações incorretas ou omissas atinentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tempestivamente foi apresentado Recurso Voluntário no qual alega:

- a) Preliminarmente, a nulidade do procedimento fiscal, em virtude da MPF originária ter extrapolado a data de validade para apuração das infrações;
- b) Preliminar de presunção;
- c) Que a infração apontada não se concretizou;
- d) Que prestou todas as informações e esclarecimentos necessários no curso da fiscalização;
- e) Que o trabalho fiscal, ainda que estivesse correto, deveria autuar outra empresa, Isonet Isolamentos Térmicos Ltda;
- f) Que o trabalho fiscal foi impreciso na apuração denominada cartão salário;

Que o trabalho fiscal foi impreciso na apuração denominada cartão empresarial e cartão de crédito;

Que os valores lançados como Folha de Pagamento ISONET, referem-se a esta empresa, que não se comunica com a autuada;

Que houve imprecisão e displicência na ação fiscalizatória;

Que foram aplicadas multas confiscatórias.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Alfredo Jorge Madeira Rosa, Relator.

### Conhecimento

O Recurso Voluntário é tempestivo, e dele conheço parcialmente, não conhecendo quanto às alegações de inconstitucionalidades por força da Súmula CARF n.º2.

### Preliminares

O Recurso Voluntário traz preliminar de presunção e preliminar de nulidade em virtude de MPF ter ultrapassado sua validade. As alegações já foram trazidas em sede de impugnação, e adequadamente enfrentadas pelo acórdão recorrido. Com fundamento na Portaria MF n.º1.634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF), em seu art. 114, §12, inciso I, transcrevo abaixo trecho do voto do acórdão recorrido, o qual acolho como razão de decidir.

*I – Da correta sujeição passiva frente a caracterização dos segurados formalmente contratados por uma empresa como efetivamente subordinados a outra:*

No tocante à sujeição passiva, o que temos aqui é a caracterização dos segurados empregados formalmente contratados pela empresa ISONET como de fato empregados da empresa atuada, circunstância articulada mediante detalhada análise de elementos probatórios fáticos, contábeis e documentais, minudentemente colacionados e relatados pela fiscalização.

Nesse compasso demonstrou a Auditoria Fiscal que ambas as empresas operam no mesmo endereço (mesmo terreno) e atuam no mesmo ramo ou nicho de mercado, tendo por objetivos sociais comuns o aluguel de equipamentos, guindastes, mucks, máquinas de solda e andaimes, bem como a prestação de serviços em caldeiras, montagens industriais e isolamentos térmicos, além de importação e exportação de produtos em atividades pertinentes e correlatas. Daí porque suas receitas são derivadas dos mesmos elementos, através da vendas de mercadorias, de industrialização, da prestação de serviços e de aluguel de equipamentos. É nesse sentido o quadro desenhado no item 4.2.5 do relatório fiscal (Refisc), combinado com o quanto disposto no item 4.1.

Também restou demonstrado - da análise do quadro societário -que as atividades empresariais giram em torno do sr. Vanderlei Fernandes de Macedo, sendo a empresa atuada firma individual, administrada diretamente pelo empresário (em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 01), enquanto que a ISONET também, através de procuração que lhe foi outorgada pelas sócias. Nessa linha investigativa viu-se que a empresa interposta para abrigar mão-de-obra da empresa atuada teve, em sua composição original, o sr. Vanderlei como um dos sócios-quotistas e mantém, em seu quadro societário atual, suas duas irmãs, sr.ªs Maria de Lourdes e Natalina Fernandes de

Macedo que, todavia, lhe constituíram procurador com amplos poderes gerenciais (Procuração pública no anexo XXVIII do Refisc), de maneira que a administração da empresa ISONET é feita com exclusividade pelo sr. Vanderlei. Conforme lá consta, in verbis, trataram-se de “... **poderes amplos, gerais e ilimitados** para o fim especial de gerir e administrar a firma outorgante” (grifei).

Em resumo, até aqui, temos um quadro em que duas empresas formalmente constituídas compartilham suas instalações num único e mesmo terreno em busca, basicamente, das mesmas atividades econômicas, constituídos seus quadros societários por elementos de uma mesma família e gerida por uma única pessoa, comum a ambas.

Mas isso é só o começo.

A diligente ação fiscal constatou (e demonstrou) que as empresas ‘irmanadas’ também compartilham os mesmo clientes, pois que nada menos do que 22 dos 24 contratantes da atuada também tomaram os serviços da empresa ISONET (item 4.2.6 do Refisc). Tal ‘irmandade’ estende-se, também à contratação e registro de alguns mesmos empregados (item 4.2.4), que desempenham basicamente as mesmas funções (item 4.2.3) e mais: assinam indistintamente por ambas, conforme demonstrado no item 4.2.2 da peça fiscal em que os Termos dos Autos fiscais foram firmados pelos mesmos empregados, independentemente do destinatário ser a empresa em que ele se encontra registrado.

Mas não é tudo. A ligação umbilical que as constituem gêmeas univitelinas deriva da análise contábil das empresas que se mostra ainda mais reveladora da situação fática subjacente à realidade formal.

Relata a fiscalização (item 4.2.5) que as despesas registradas nos Livros Diários da empresa ISONET em 2007 e 2008 resumem-se, quase que exclusivamente, às folhas de pagamento de salários e encargos trabalhistas, sem registrar despesas inerentes às suas atividades, ou seja, não foram encontradas despesas com energia elétrica, uniformes, água e esgoto, aluguel e telefone, por exemplo. Por outro lado, mas no mesmo sentido, análise do seu Ativo imobilizado também detectou a total insuficiência de máquinas, equipamentos e ferramentas para o alcance de seus objetos sociais. Em contrapartida a empresa atuada apresentaria um ativo circulante movimentado, um ativo permanente suficiente e o registro de despesas típicas de suas atividades.

Acrescente-se a esse quadro a constatação, pela Auditoria, de que é a empresa atuada a que gera maiores receitas, algo em torno de 3 a 4 vezes maior que a outra, em que pese ser a ISONET quem concentra as maiores despesas com massa salarial, mais de 10 vezes maior que a primeira. Para se ter uma idéia, no ano de 2008 a empresa atuada gerou, em números redondos, uma receita bruta superior a R\$ 31 milhões com uma massa salarial declarada em GFIP algo em torno de R\$ 175 mil, enquanto a ISONET gerou pouco mais de R\$ 8,5 milhões de receita, para uma massa salarial superior a R\$ 2 milhões, declarados.

Quer dizer, a empresa atuada gera desproporcional receita para a mão-de-obra que emprega, enquanto que a ISONET precisa de muito mais pessoas para faturar muito menos, não se olvidando de que seria tecnicamente impossível que gerasse qualquer receita sem os insumos minimamente necessários à produção. Que grande e discrepante capacidade gerencial, diríamos, não fosse o administrador de ambas a mesma pessoa, o sr. Vanderlei, empresário individual na atuada e administrador por procuração passada com amplos poderes por suas irmãs, sócias na outra empresa!

Tendo em vista a desequilibrada relação entre essas receitas brutas e respectivas massas salariais buscou a fiscalização na contabilidade das empresas envolvidas registros que dessem suporte a tal situação esdrúxula. Eis que lá estão contabilizados valores atinentes a supostos empréstimos firmados entre elas, bem como valores que transitaram pelas contas do Ativo com histórico do pagamento de reembolso de viagens

e folhas de salário de empregados registrados na ISONET. Encontra-se também, na contabilidade da autuada, o registro de pagamentos de horas extras, salários, FGTS, rescisões contratuais, acordos trabalhistas e saldos de salários de empregados registrados na ISONET! Inclusive, até o pagamento de parcelamentos do SIMPLES da outra empresa encontra-se registrado na autuada.

Vê-se, portanto, que o liame que une as duas empresas é mais do que univitelino, sendo revelador, mesmo, de gêmeos siameses, monozigóticos, de maneira que compartilham uma mesma parte do corpo (empresarial) que lhes é comum. Ora, temos aqui um quadro em que as empresas convivem no mesmo ambiente, são administradas pela mesma pessoa, utilizam-se da mesma estrutura de maquinários e equipamentos, são apresentadas como única em sua formatação externa (internet e notas fiscais) e interna (mesmos uniformes, mesmos empregados que firmam o recebimento de documentos para ambas, indistintamente) e até os clientes são comuns. Nesse mesmo sentido vê-se que o mesmo caixa é usado, indistintamente, para pagar as despesas trabalhistas e fundiárias de ambas, fatos que nos levam à conclusão, por sobejas provas e evidências, de que também compartilham os mesmos empregados, apenas que esses se encontram formalmente (e convenientemente) concentrados em uma, em detrimento da outra.

Explico melhor, a partir da pergunta: a que propósito atende e a que interesse contempla manter-se na ISONET um grande número de trabalhadores registrados que geram um faturamento insuficiente para fazer frente às próprias despesas?

A resposta para isso é bem o SIMPLES, regime tributário diferenciado que permite às empresas de pequeno porte contribuírem para a seguridade social e para as outras entidade ou fundos mediante um percentual de seu faturamento (convenientemente baixo), ao invés de pelas folhas-de-salário (convenientemente alta).

Atenta, a autoridade fiscal intimou a empresa autuada a pronunciar-se sobre tais fatos contábeis acima mencionados e apresentar os documentos respectivos, através dos Termos de Intimação Fiscal (em anexo) n.ºs 5, 6 e 7, (os últimos em reiteração ao primeiro), em vão. Até agora o sujeito passivo não conseguiu explicar, de forma clara e indubitosa, a origem dos lançamentos detectados pela fiscalização, tampouco apresentou os documentos que lhes deram suporte. E não se pense que foram poucos e/ou eventuais registros. O diligente labor fiscal apontou-os um a um em 42 páginas planilhadas, distintas para a explicação do registro contábil e para a apresentação do documento correspondente, cada qual contendo algo em torno de 20 lançamentos.

Tal tarefa inglória, a de explicar o inexplicável, coube agora ao representante legal do sujeito passivo que deduziu, apenas genericamente, ter se baseado a Auditoria em suposições inverídicas, sem motivação idônea ou pertinente e que não restaram suficientemente comprovadas, não passando de meras presunções.

Ora, como diz antigo ditado, contra os fatos não há argumentos, de maneira que não lhe assiste qualquer razão nesse embate, conforme demonstra o abundante conjunto probatório acima mencionado e acostado aos autos.

#### II - Das bases legais do procedimento fiscal

Superada a questão probatória, resta a pergunta: encontra o procedimento fiscal respaldo legal? Sob qual fundamento lhe seria possível desconsiderar a relação empregatícia formalizada entre os empregados da empresa ISONET para constituir as obrigações tributárias havidas dessa relação em face de terceiro?

Sem dúvida o procedimento fiscal é legal e pertinente, malgrado a opinião do Impugnante que o gostaria de vê-las constituídas diretamente em face do contratante de direito.

Os Autos de Infração em tela, resultantes do quadro fático acima narrado, tiveram por escopo identificar a real sujeição passiva em relação aos fatos geradores identificados de maneira a constituí-los de imediato em face do contribuinte direto: aquele que de fato restou demonstrado.

Tal procedimento, diga-se, é prerrogativa da fiscalização tributária, ou seja, a autoridade fiscal tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte simulava não haver. Isso porque a realidade formal dos contratos celebrados entre as partes não se sobrepõem à realidade fática encontrada na empresa, em decorrência dos princípios da primazia da realidade e da busca verdade material, ambos norteadores do contencioso administrativo fiscal.

Frise-se, tal recomposição dos fatos amoldando-o à realidade produz efeitos apenas tributários, não trabalhistas e dizem respeito, exclusivamente, à relação entre fisco e contribuinte.

No caso os requisitos legais para caracterização de segurado empregado, conforme previsto no art. 12, I da Lei nº 8.212/91, que serviu de fundamento do débito consoante disposto no Refisc (pessoalidade, onerosidade, não eventualidade e subordinação) são evidentes a partir dos mesmos elementos de prova acima elencados. Sobretudo a subordinação, elemento caracterizador por excelência da relação de emprego (inclusive a fática), desborda do fato de terem ambas o mesmo administrador e ser a empresa autuada quem assume a responsabilidade pelos pagamentos salariais e trabalhistas, seja através da concessão de empréstimos para a empresa formalmente contratante, seja através de pagamentos diretos de rescisões, acordos judiciais e demais verbas trabalhistas atinentes àqueles contratados.

Passa também a fiscalização, rapidamente, pela ausência de propósito negocial que não seja a economia tributária. Nesse sentido diga-se, também, que a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade dos fatos, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Tal poder do Fisco encontra-se calcado no Código Tributário Nacional (CTN) que, em seu artigo 116 prevê a possibilidade de se buscar a realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas a partir da identificação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador. Corolário de tal premissa culmina no poder de requalificar o negócio aparente entre duas ou mais empresas, apurando e cobrando o tributo efetivamente devido.

Luciano Amaro, já citado no Refisc e aqui reprisado, em sua obra “Direito Tributário Brasileiro”, 14ª ed., São Paulo, Saraiva, 2008, pág. 238, reconhece a validade de atos praticados pela autoridade fiscal, tais como na presente autuação:

*O que se permite à autoridade fiscal nada mais é do que, ao identificar a desconformidade entre os atos ou negócios efetivamente praticados (situação jurídica real) e os atos ou negócios retratados formalmente (situação jurídica aparente), desconsiderar a aparência em prol da realidade.*

E nessa requalificação de fatos torna-se relevante o papel dos elementos probatórios capazes de aferir o grau de patologia do negócio jurídico formalizado ou da disposição empresarial. No caso em análise abundam elementos probatórios capazes de demonstrar que havia uma realidade subjacente diferente daquela que a realidade formal dos atos indicava, conforme já assentamos.

(...)

III – Das demais alegações de nulidade:

Também im procedem as demais argüições de nulidade sustentadas pelo contribuinte.

Não há qualquer óbice ao seu exercício de defesa que, em sede do contencioso administrativo-fiscal, atualmente regido pelo Decreto nº 7.574/2011, deve ocorrer nesse exato momento processual em que suas impugnações são analisadas por um órgão colegiado constituído para esse fim. A atuação do contribuinte, durante a ação fiscal, que é eminentemente investigatória e inquisitorial, deve limitar-se a colaborar no quanto solicitado pela Auditoria, atento ao seu dever de prestar as informações solicitadas sem olvidar, entretanto, que a partir da instauração do procedimento fiscalizatório, excluiu-se a sua espontaneidade em relação aos atos anteriores e concernentes ao tributo, período e matéria objetos da fiscalização.

Tampouco houve qualquer impertinência em relação aos seus direitos individuais que reputou feridos, sem especificar quais as circunstâncias de sua queixa. Também não ha qualquer irregularidade detectável na cadeia de Mandados de Procedimento Fiscal que nortearam a ação fiscal, desde o Termo Inicial (que instaurou o procedimento) até o Termo de Encerramento, observando-se os intermediários Termos de Continuidade de Ação Fiscal, todos sob a ciência do auditado.

Por fim, em sede das preliminares, insurge-se contra as multas aplicadas, ora postulando pelo atendimento de todas as intimações para prestar esclarecimentos, ora defendendo o envio de todas as declarações relativas aos fatos geradores. Diz, também, da não aplicabilidade dos dispositivos legais mencionados por supedâneo legal – arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/91 -, bem como da aplicação de dispositivo legal já revogado.

Concernente ao tema, há que considerar-se que o relatório fiscal é bastante claro e explícito ao delimitar a existência das circunstâncias infracionais. Incorreu nelas a autuada quando deixou de identificar os beneficiários com os pagamentos com o dito ‘cartão-salário’, objeto de intimação específica, bem como não esclareceu a origem dos valores lançados em sua contabilidade, objeto também de questionamento específico da Auditoria (TIF nº 05). No tocante à infração da GFIP, deixou de declarar e informar todos os segurados a seu serviço, omitindo fatos geradores de contribuição previdenciária, conforme detalhado no relatório fiscal.

Quanto aos atacados dispositivos legais, o art. 92 estabelece a pena a ser aplicada na infração por não prestar informações e os esclarecimentos necessários à fiscalização, enquanto que o art. 102 possibilita o reajuste do valor do apenamento feito, no caso, pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 407, de 14/07/2011, consoante também consta do citado relato fiscal.

Por fim, quanto a ter se baseado em dispositivo legal já revogado, reporta-se ao § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, que previa a imputação de multa acessória pelo descumprimento da obrigação de declarar todos os fatos geradores da contribuição previdenciária no patamar de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada a um valor mínimo que era indexado pela quantidade de segurados que trabalhassem na empresa, objeto de autuação no processo anterior, 15956.720196/2011-00.

Com efeito, tal dispositivo encontra-se revogado desde a edição da MP nº 449 de 04/12/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941, em 27/05/2009. Ocorre que, nessas mesmas datas, foram introduzidos no ordenamento jurídico atinente à matéria por aqueles mesmos instrumentos o art. 32-A e 35-A naquela Lei de Custeio da Seguridade Social que mantiveram a imputação da penalidade para aquela mesma conduta eventualmente perpetrada pelos contribuintes, modificando-se, entretanto, a sistemática de cálculo da sua imposição.

Conjugando-se tais fatos é o item 8 do relatório fiscal (*Aplicação no tempo das alterações na legislação tributária pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009*) bastante detalhado e suficiente para demonstrar que, no tocante aos cálculos e formas de incidência das multas então vigentes (que conjugava à multa de mora àquela devida pelo inadimplemento da obrigação acessória) e aquela que lhe sucedeu (única, no percentual de 75%), prevaleceu a que lhe foi favorável. Em resumo podemos dizer que, em atenção ao princípio da retroatividade benigna insito no 106, II, 'c' do Código Tributário Nacional, promoveu a fiscalização a comparação das penalidades aplicáveis ao caso, considerando-se a legislação vigente à época dos fatos e a novel, introduzida pela MP nº 449/08, chegando-se à conclusão de que a penalidade nos moldes da legislação atualmente revogada (mas vigente à época dos fatos) era lhe mais benéfica (de menor monta) nas competências de 02 a 12/2007 e de 01 a 09/2008, enquanto que o cálculo da penalidade nos termos na legislação superveniente foi favorável nas competências 01 e 13/2007. Ainda, nas competências 10 e 11/2008 aplicou-se de forma híbrida as penalizações, isso porque a entrega do documento declaratório (GFIP) já se fez sob a égide do novo comando (GFIPs retificadoras). Nesse compasso, aplicou-se a multa pelo descumprimento da obrigação acessória da novel legislação (CFL 78) e a multa de mora da legislação vigente à época.

Em relação aos questionamentos do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), acrescente-se também a Súmula CARF nº171.

#### **Súmula CARF nº 171**

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Por todo exposto, afasto as preliminares de nulidade aventadas na impugnação, e repisadas no recurso voluntário.

#### **Mérito**

Quanto às alegações de mérito, o recorrente também repisou alegações já trazidas em sede de impugnação. A resolução da questão preliminar atinente à correta identificação do sujeito passivo, afasta de pronto as alegações de mérito que possuem esta premissa.

Passaremos às alegações que não tenham como premissa uma incorreta identificação do sujeito passivo, e nem tenham sido invocadas supostas inconstitucionalidades.

O recorrente alega imprecisão quanto às apurações denominadas cartão salário, e cartão empresarial e cartão de crédito. A matéria já foi esclarecida por diligência realizada, e pontuada no voto do acórdão de DRJ, conforme trecho a seguir a respeito do tema e das conclusões da diligência.

De maneira conclusiva, restou demonstrado que os valores pagos a tais títulos merecem figurar como salário-de-contribuição não ofertados à tributação.

No tocante aos pagamentos efetuados por intermédio dos ditos cartões-salário o contribuinte sustentou que seriam pagamentos já devidamente tributados e

contabilizados, apresentando por suporte os Relatórios de Pagamento que se constituíram em seus documentos anexados ao TIF n.º 01, de I a XIII.

Quanto aos pagamentos efetuados por intermédio de cartões de crédito, afirmou tratar-se de pagamentos de despesas comerciais e operacionais da empresa, conduto feito no cartão da pessoa física do sócio (doc. XIV), o que se deu “... em virtude das dificuldades financeiras e também do cadastro da pessoa jurídica encontrar-se inscritas com restrições junto ao SERASA e ao Banco Central”. Apresentou, também, extrato com o pagamento de despesas realizadas com o cartão BNDES (doc. XV), tratando-se, conforme afirmou, de compras de material de insumo utilizados no processo fabril, não de despesas pessoais do sócio.

De posse desses esclarecimentos iniciais a fiscalização determinou que a empresa apresentasse as folhas-de-pagamento que serviram de base aos pagamentos dos valores a título de cartão-salário, sua respectiva escrituração nos Livros contábeis e informasse quem eram e onde estavam registrados os trabalhadores beneficiados com esses pagamentos. Por outro lado, reiterou que apresentasse os extratos e os documentos (notas fiscais) que justificassem os valores lançados a título de cartão de crédito e empresarial (TIF n.º 02).

Em resposta o contribuinte apresentou os documentos atinentes às folhas de pagamento, afirmando que nelas mesmas encontrar-se-ia em seus cabeçalhos “... as empresas envolvidas e o pagamento a qual foram destinadas o recebimento dos funcionários (docs. de A a L, a demonstração da folha de pagamento e as empresas envolvidas)”. Apresentou, também, os extratos e as notas fiscais solicitadas (docs. de A1 a L1).

Ocorre que boa parte das folhas de pagamento apresentadas referem-se à empresa ISONET, não a autuada, o que nos leva a constatar quem, de fato, era o responsável por tais pagamentos, ou seja, a empresa autuada! No entanto os valores apontados pela fiscalização por contabilizados não eram os mesmos das folhas de pagamento apresentadas, o que o levou a nova intimação, agora para que se justificasse as diferenças apontadas mês a mês e por empregado (TIF n.º 03). Na mesma oportunidade, reiterou-se os termos do TIF n.º 02 no tocante às planilhas de pagamento com cartão de crédito e empresarial, posto que foram insuficientes os documentos apresentados.

Em cumprimento a empresa esclareceu que as diferenças apontadas “referem-se aos reembolsos de despesas pagas aos funcionários como despesas de viagens reembolsadas”, os quais (reembolsos) “... foram quitados através da folha de pagamento, intitulado indevidamente como provento ‘gratificação’”. Apontou, também, como parte das diferenças apontadas pela fiscalização como referentes “... a empréstimos concedidos a ISONET CALDERARIA, portanto não tributados do INSS”. Na mesma oportunidade aduziu que os pagamentos com cartão de crédito seriam, agora, exclusivamente referidos a despesas de viagens a serviço realizadas pelo sócio proprietário.

Do exposto, temos que as folhas de pagamento por ele anexadas aos autos não correspondem aos valores lançados nos seus próprios relatórios de pagamento, tampouco estampam os valores contabilizados. De curioso notar, nessa diligência fiscal, que restou clarificado quem é de fato o responsável pelo pagamento dos salários e, por extensão, a qual empresa eles se encontram efetivamente vinculados. Trata-se, sem dúvida do contribuinte autuado, posto que este respondeu à intimação de entregar de documentos/comprovantes com vários recibos de pagamento de salário da empresa ISONET, cotejados com os seus relatórios de pagamentos mensais.

A alegação final por ele deduzida nesse tópico, de que as diferenças verificadas pela fiscalização se explicariam em face de reembolso de despesas de viagens a serviço e, em parte, por empréstimos firmado em favor de uma tal ISONET CALDEIRARIA

não pode subsistir à mingua de qualquer elemento documental ou contábil que lhe dê suporte. Portanto, correta a caracterização das verbas apontadas como de natureza salarial, não oferecidas à tributação e que aqui se constituem.

No tocante aos pagamentos lançados a título de cartão de crédito, fica evidente que a pessoa jurídica respondia pelos pagamentos de despesas pessoais de seu sócio, pessoa física, dado o histórico dos pagamentos efetuados relacionados no próprio cartão. Neles se encontram despesas de supermercado, em restaurantes, pagamentos efetuados a companhias aéreas, lojas de roupas, postos de combustível, etc. Já as despesas com cartão empresarial, que a empresa alega serem compras de insumos através do BNDES, as notas fiscais apresentadas não se conectam nem na data nem nos valores em que foram contabilizados e lançados pela fiscalização, de sorte que também não servem para afastar o lançamento fiscal que permanece sem reparo quando os caracteriza como pro labore indireto pagos ao sócio e não ofertados ao fisco.

O questionamento de que os valores lançados como Folha de Pagamento ISONET, referem-se a esta empresa, que não se comunica com a autuada, são parcialmente refutados pelo acerto na identificação do sujeito passivo. Todavia, transcrevemos abaixo trecho do acórdão *a quo* que já tratou da matéria e cujos argumentos acolhemos.

*V – Das diferenças apontadas nas folhas de salário da empresa ISONET e de seu desenquadramento do SIMPLES no ano de 2009:*

Em que pese a insistência de que a empresa ISONET em nada se comunica com a autuada, salvo pela indicação comercial dessa marca em seus contratos, os fatos até aqui expostos apontam em sentido inverso ao entendimento da empresa autuada.

Restou demonstrado que não somente os mesmos empregados atendem, indiscriminadamente, a uma quanto a outra empresa, no momento das recepções dos Termos de procedimento fiscal, desempenham as mesmas funções precípua e são, por vezes, contratados por ambas, alternadamente, mas, sobretudo, restou clarificado que é o sujeito passivo autuado o real empregador dos trabalhadores formalmente contratados pela ISONET.

Por outro lado, as alegadas diferenças nas folhas de pagamento da ISONET decorreram do fato de que o contribuinte deixou de acrescentar, em suas observações, os valores atinentes aos 13º salário e dos pagamentos de pro labore na composição da base de cálculo.

Já em relação ao fato de que a empresa ISONET já teria se desenquadrado do regime de tributação do SIMPLES NACIONAL no ano de 2009 e, via de consequência, nada mais se teria a constituir a esse respeito, temos que as GFIPs por ela apresentadas dão-nos conta de que continuou a informar-se como optante daquele regime de tributação no período auditado Também inexistem quaisquer recolhimentos a esse título no período, de maneira que não há reparo possível na atuação fiscal, ainda a esse título.

Quanto às eventuais retenções sofridas pelo contribuinte autuado elas podem e devem, sem dúvida, servir para abater as contribuições a seu encargo, sendo todo o procedimento voluntário, operado mediante a declaração das retenções sofridas e a compensação com as contribuições devidas nos valores declarados nas GFIPs das competências em que ocorreram, tanto os fatos geradores quanto os recolhimentos.

Portanto, não merecem prosperar as alegações de mérito do recorrente, já enfrentadas pelo acórdão recorrido.

### Conclusão

Por todo exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, por força da Súmula CARF nº2. Voto também por afastar as preliminares e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Alfredo Jorge Madeira Rosa