



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

<b>Processo nº</b>	35349.000982/2006-87
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2302-01.737 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	18 de abril de 2012
<b>Matéria</b>	Auto de Infração: Obrigações Acessórias em Geral
<b>Recorrente</b>	LUNELLI TEXTIL LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

**AUTO DE INFRAÇÃO DOCUMENTO DEFICIENTE AUSÊNCIA DE FATO GERADOR**

É obrigação da empresa exibir à fiscalização todos os documentos relacionados à contribuições previdenciárias. A recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, acarreta a lavratura de auto de infração. Porém, não são considerados deficientes documentos que não apresentam irregularidade quanto a sua natureza

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

EDITADO EM: 07/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Vera Kempers de Moraes Abreu, Manoel Coelho Arruda Junior, Wilson Antonio de Souza Correa, Arlindo da Costa e Silva.

Ausência momentânea: Manoel Coelho Arruda Junior

CÓPIA

## Relatório

Trata o presente de auto de infração lavrado em desfavor do recorrente, em 15/07/2010, em virtude do descumprimento do disposto no artigo 33, parágrafo 2º, da Lei n.º 8.212/91, no período de 01/2001 a 12/2005, com a multa punitiva aplicada de acordo com o artigo 283, inciso II, letra “j”, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, agravada de acordo com o inciso II, do artigo 290, do citado Regulamento, por ter a empresa agido com dolo, fraude ou má-fé.

De acordo com o relatório fiscal da infração, fls. 14/24, a recorrente apresentou documentos deficientes, com informações diversas da realidade, ou omitindo informação verdadeira.

Segundo o relatório, restou configurado o vínculo empregatício entre as pessoas físicas Ângelo Caron e Arildo Andriolli e a recorrente, de forma que os contratos apresentados com as empresas Anglo Importação e Representação Ltda, A.Caron Serviços Administrativos Ltda e Arildo Andriolli, não espelham a realidade, porque o que existiu foram contratos de natureza trabalhista. As notas fiscais das referidas pessoas jurídicas e recibos de quitação deveriam ser registro de ponto, recibos de pagamento de salários, recibos de férias, etc. E os valores pagos a título de distribuição de lucros, são remuneração de dirigentes por serviços prestados, sendo que as atas de reunião de cotistas deliberando sobre a distribuição trazem informação diversa da realidade e contrariam a lei e o contrato social ao disporem sobre a distribuição desproporcional ou a renúncia de um dos sócios aos lucros distribuídos.

Após a impugnação, Decisão-Notificação de fls. 228/239, julgou a autuação procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega, em apertada síntese:

- a) que em substituição ao depósito recursal arrola bens;
- b) que firma contratos de prestação de serviços com pessoas jurídicas para atender às suas necessidade;
- c) que não há disposição legal que impeça a contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços;
- d) que sempre exigiu de seus prestadores de serviço a comprovação de suas regularidades fiscais
- e) que as pessoas jurídicas se dedicam a prestação de serviços profissionais de caráter personalíssimo;
- f) que o artigo 129 da Lei n.º 11.196/2005, respalda a situação apresentada;
- g) que nos contratos de representação comercial entre pessoas jurídicas não há que se falar em contribuição previdenciária por parte da contratante

- CÓPIA
- h) que a pessoa jurídica prestadora de serviço é independente, não se subordinando a ordens;
  - i) que os argumentos trazidos na NFLD não são suficientes para ensejar a existência de vínculo;
  - j) que os Srs. Ângelo Caron e Arildo Andriolli são patrões de si mesmo e não há os elementos caracterizadores de vínculo;
  - k) que a descaracterização de pessoa jurídica e reconhecimento de vínculo é competência privativa da justiça do trabalho;
  - l) que os Srs. Ângelo Caron e Arildo Ariolli não constam nos registros de empregado porque nunca foram empregados;
  - m) que adiantamentos são procedimentos contábeis normais e os ressarcimentos de despesas tem suporte em notas fiscais e recibos;
  - n) que os contratos firmados não são ilegais e não há prestação de serviço com subordinação;
  - o) que tanto a legislação societária quanto a previdenciária não impõem limites para a fixação da remuneração/pró-labore do administrador, nem restrições no que tange a redução ou aumento do valor, sendo perfeitamente legal tal procedimento
  - p) que o lucro distribuído aos sócios foi comprovado como tal, por meio da contabilidade e os demonstrativos financeiros indicam que a empresa teve lucro;
  - q) que não há previsão legal para a retirada de valor mínimo ou máximo de pro-labore;
  - r) que a empresa não distribuiu lucros acumulados de forma ilegal; não existem provas de que os lucros pagos, os foram para remunerar trabalho;

Requer a procedência do recurso e o cancelamento do Auto de Infração.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade, conforme documento de fl.244, conheço do recurso e passo ao seu exame.

A autuação em questão refere-se ao descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91, combinado com o artigo 233, do Regulamento da Previdência Social, por ter apresentado documentos com informações diversas da realidade:

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

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

E, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3048/99, traz no seu artigo 233, parágrafo único, o que se considera documento deficiente:

*Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

O fisco relata que da auditoria fiscal realizada na empresa, restou evidenciado que houve prestação de serviço por intermédio de pessoas jurídicas, o que foi desconsiderado e a relação tida como havida entre a recorrente e a pessoa física, titular das empresas envolvidas. Desta forma, o lançamento concerne à descaracterização dos serviços prestados por empresa interposta.

A capacidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil em desconsiderar contratos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo é

muito clara na leitura da legislação previdenciária em conjunto com o Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o disposto no parágrafo único do artigo 116 do CTN:

*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.*

Pela leitura do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 e do parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, também fica claro que o Auditor Fiscal da Previdência Social pode desconsiderar o contrato pactuado, quando o segurado preencher as condições referidas no inciso I do *caput* do art. 9º do Decreto.

*LEI N.º 8.212/91*

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

*DECRETO N.º 3.048/99*

*Art. 229. (...)*

*§ 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 (grifei).*

O referido art. 9º traz o rol de segurados obrigatórios da Previdência Social. No inciso I estão as situações de enquadramento dos segurados empregados, sendo que a relação pactuada nos contratos desconsiderados nessa notificação pode ser observada na alínea "a" (idêntica redação do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212/91):

*Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:*

*I - como empregado:*

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

No mesmo sentido, também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região já vinha decidindo, não deixando dúvidas quanto a essa possibilidade:

*PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.*

*1 - A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social.*

*2 - No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação. Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que não se ofenda ao princípio da legalidade, ou para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.*

*3 - Apelação a que se nega provimento.*

*(AMS n.º 89.04.07954-3-PR, Ac. TRF 400003018, de 20/02/92, 1ª Turma, Rel. Juiz Hadad Viana, DJ de 18/03/92, pág. 5937).*

A desconsideração da empresa prestadora de serviços, decorreu da realidade fática encontrada pela fiscalização, qual seja, a existência de relação de emprego entre as pessoas físicas (tidas como empregados da prestadora) e a empresa ora notificada. E, diante de tal situação, a fiscalização previdenciária tem o poder-dever de perquirir acerca da real natureza da relação de trabalho para fins de cobrança da contribuição previdenciária devida. Este é também o entendimento do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. EQUÍVOCO NA INDICAÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA. PRELIMINAR SUPERADA. OBJETO DA AÇÃO ORIGINÁRIA: ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL EM RAZÃO DA INCOMPETÊNCIA DO INSS PARA CARACTERIZAR RELAÇÃO DE EMPREGO. FUNDAMENTO DA SENTENÇA E DO ACÓRDÃO (RESCINDENDO) DE PROCEDÊNCIA DO PEDIDO: INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO "AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES" (ART. 30, DA LEI N.º 7.787/89).*

*CARACTERIZAÇÃO DE ERRO DE FATO (ART. 485, IX, DO CPC). DESCONSTITUIÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA E NOVO JULGAMENTO. DETENÇÃO PELO INSS DE PODERES PARA RECONHECER RELAÇÃO DE EMPREGO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO CARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE PROVA ACERCA DA CONDIÇÃO DE TRABALHADOR AUTÔNOMO, A INFIRMAR A AUTUAÇÃO FISCAL. PROCEDÊNCIA.*

...

*6 .A FISCALIZAÇÃO DO INSTITUTO NACIONAL DE SEGURO SOCIAL DETÉM PODERES PARA PERQUIRIR ACERCA DA NATUREZA DA RELAÇÃO DE TRABALHO QUE VINCULA DUAS OU MAIS PESSOAS, PARA FINS DE COBRANÇA-2 de DA 08/2012 CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA*

*DEVIDA, CONFORME SEJA O CASO. A ATUAÇÃO INVESTIGATIVA DOS FISCAIS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ESTÁ VOLTADA AO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA, À PERFECTIBILIDADE DE EFEITOS PREVIDENCIÁRIOS. O RECONHECIMENTO DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, PARA ESSA FINALIDADE ESPECÍFICA, NÃO TRANSBORDA PARA ALCANÇAR A GERAÇÃO DE EFEITOS TRABALHISTAS, DA MESMA FORMA QUE NÃO PODE FICAR ATRELADO AOS RESULTADOS QUE DECORRERIAM DE EVENTUAL CONTENDA NA JUSTIÇA ESPECIALIZADA, ALTERAÇÃO ESTA CUJO AJUIZAMENTO FICA NA DEPENDÊNCIA DA VONTADE DO EMPREGADO. A IDENTIFICAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO, NA VIA ADMINISTRATIVA, CONSTITUI UMA FASE PRÉVIA E INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO DO TRIBUTO PELO AGENTE ARRECADADOR.*

*7 .HOMENAGEM AO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE SE, DA REALIDADE FÁTICA, EMERGE CARACTERIZADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, NÃO HÁ COMO DEIXAR DE SE RECONHECER OS EFEITOS QUE DELA DECORREM PELO FATO DE NÃO ESTAR, A RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, DOCUMENTALMENTE REGISTRADA COM ESSA CONFIGURAÇÃO.*

*8 .DEMONSTRADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, PELAS PROVAS COLIGIDAS AOS AUTOS, NÃO INFIRMADAS PELA PARTE RÉ.*

*9 .PROCEDÊNCIA DO JUDICIUM RESCISSORIUM.*

*(AR 2675 PE, Ac. TRF 500066668, Pleno, dec. unân. De 25/09/2002, DJ de 02/12/2002, pág. 575, Rel. Des. Fed. Francisco Cavalcanti).*

Assim, com suporte na desconsideração dos serviços prestados por pessoa jurídica para caracterizá-los como prestados por segurados empregados a fiscalização entendeu que os documentos examinados, que diziam respeito às referidas pessoas jurídicas, omitiam informações verdadeiras, por simularem situação que de fato inexistia e por conta disto, lavrou o presente auto de infração.

Ocorre, que do exame das normas vigentes, é de se observar que em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte ou responsável (sujeito passivo) e o Fisco (sujeito ativo), tem aquele duas espécies de obrigações para com este. Uma obrigação denominada principal, que é a de verter contribuições para a Seguridade Social; outra, denominada acessória, que tem por objeto a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Pelo descumprimento da obrigação principal, surge para a fiscalização o poder/dever de constituir o lançamento de débito denominado, á época do lançamento, Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD.

Pelo descumprimento da obrigação acessória, surge para a fiscalização o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração que se converte em obrigação principal pela multa aplicável.

Todavia, ao analisar o dispositivo legal, supostamente infringido, artigo 33, §§2º e 3º, combinado com o artigo 233, e parágrafo único do Regulamento da Previdência Socail, todos já mencionados e transcritos em parágrafos anteriores, entendo que não há motivação para a lavratura do presente auto de infração.

Embora, o relatório da infração tenha bem explicitado a situação encontrada e que permite a desconsideração dos serviços prestados por pessoa jurídica para enquadrá-los como prestados por segurados empregados, entendo que os documentos emitidos pelas pessoas jurídicas como contratos de prestação de serviço, recibos e notas fiscais não são “deficientes” como diz a fiscalização. Se a situação foi simulada e permitiu a caracterização de empregados e o consequente levantamento do débito - obrigação principal, é certo que os documentos foram aproveitados como elementos para apurar a base de cálculo da contribuição previdenciária devida. Porém, daí a dizer que os documentos são deficientes ou omitem informações porque ao invés de contratos deveriam ser recibos de pagamento de salário, é desvirtuar a natureza do documento para o que a fiscalização não tem competência definida em lei.

O respaldo fornecido pela legislação para que o auditor fiscal da Receita Federal do Brasil, frente à situação fática encontrada na ação fiscal, desconsidere o vínculo pactuado entre as partes e considere o enquadramento do segurado como empregado, não chega a ser tanto para desconstituir a pessoa jurídica. Apenas é desconsiderada a prestação de serviço como tal, ou seja, através de empresa interpresa, mas isto não significa dizer que os documentos emitidos são passíveis de levar a uma autuação por serem deficientes. Os documentos em si, não apresentam irregularidades quanto ao que se propõem, quanto a sua natureza, para aquela pessoa jurídica a eles afeta.

Se o fisco entende que a situação foi simulada, que houve dolo, má-fé, ou fraude, e havendo indício da prática de conduta definida em lei como crime contra a Seguridade Social, deve formalizar a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, mas não cabe autuação com base na desconsideração de contratos de prestação de serviço que deveriam ser de natureza trabalhista, de notas fiscais de serviço que deveriam ser recibos de pagamento de salário, registro de ponto, recibos de férias, etc, ou de distribuição de lucros que deveria ser remuneração de dirigentes.

Quanto a distribuição de lucros, no caso do fisco ter elementos para desconsiderá-la e reputar os valores como remuneração, caberia, se fosse o caso, além do lançamento da obrigação principal, a autuação por não contabilizar em títulos próprios, conforme artigo 32, inciso II da Lei n.º 8.212/91, mas não considerar que as atas das reuniões de cotistas omitem informações verdadeiras.

Apresentar documento ou livro que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira equivale a dizer, por exemplo, quando não há lançamento de valores na contabilidade, que sejam ou não fato gerador de contribuição previdenciária, como recibos de pagamento, documento de rescisão de contrato de trabalho, notas fiscais de serviço ou materiais, recibos de aluguel, entre outros, aí sim, estaremos diante da ausência de qualquer lançamento, o que caracteriza documento deficiente, pois houve omissão de informação verdadeira.

Também, quando há o lançamento contábil de fatos geradores de contribuição previdenciária com valores divergentes de outros documentos, como por exemplo, valor contabilizado a maior do que o lançado na folha de pagamento e na GFIP (para aumentar despesa contábil); ou valor contabilizado a menor do que demonstrem recibos de pagamento,

estamos diante também de um documento deficiente, pois contém informação diversa da realidade.

Do exposto se conclui que não pode ser considerado deficiente documento que a fiscalização entenda que devia ser de outra natureza. Repito que os documentos em si não podem ser considerados deficientes porque deveriam ser tidos como de natureza trabalhista.

Portanto, e de acordo com o artigo 115, do CTN que conceitua fato gerador da obrigação acessória como qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal, entendo que não restou configurada a existência de fato gerador que autorize a presente autuação.

Pelo exposto,

Voto pelo provimento do recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora