



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

Processo nº 35464.002351/2006-86
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2401-005.046 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2017
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES
Embargante INSTITUTO PAULISTA DE ESTUDOS E PESQUISAS EM
OFTAMOLOGIA - IPEPO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/01/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Acolhem-se os Embargos Declaratórios, sem atribuir-lhes efeitos modificativos, para o fim de sanar omissão/contradição no acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer dos embargos declaratórios, e dar-lhes provimento, sem efeitos modificativos, para sanar a omissão apontada no acórdão embargado.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Carlos Alexandre Tortato, Rayd Santana Ferreira, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto e Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez.

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, às fls. 927/931, em face do Acórdão nº 2401-003.040, contextualizado às fls. 904/918, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Alega a embargante a existência de omissões e obscuridades graves que autorizam o acolhimento dos embargos, conforme descrito a seguir:

I.1 - Da descaracterização dos atos e contratos e aparente negativa de vigência ao art. 129 da Lei 11.196/2006.

O V. Acórdão embargado afirma que a capacidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil desconsiderar contratos firmados, supostamente com a finalidade de dissimular ocorrência de fato gerador de contribuição, estaria muito clara na redação do parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional.

Ora, o Embargante alegou em seu Recurso Voluntário que a desconsideração dos contratos firmados é ilegal, pois, o art. 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional exige que os auditores fiscais observem o procedimento estabelecido em lei ordinária que não foi promulgada, sancionada e publicada. Portanto, nesse sentido não há fundamento legal para a desconsideração.

Data vênia, resta clara a omissão do V. Acórdão embargado, porque este não se manifestou sobre a inexistência de lei ordinária que formalize o procedimento e as hipóteses legais de desconsideração dos atos e contratos firmados pelo Embargante.

Também se omitiu, o V. Acórdão embargado no que tange à vedação legal contida na Lei 11.196/2006, apontado pelo Embargante em seu Recurso Voluntário.

Com efeito, o art. 129 da Lei 11.196/2006 veda expressamente a desconsideração dos contratos de prestação de serviços, firmados legitimamente, caracterizando-os como contrato de trabalho para exigir as contribuições previdenciárias sobre o preço da prestação de serviço. Portanto, a NFLD impugnada viola diretamente esse dispositivo legal.

Sobre a incidência desta vedação legal, se omitiu o V. Acórdão embargado.

[...]

I.2 - Da omissão e aparente negativa de vigência ao art. 150 § 4º do CTN.

O V. Acórdão embargado merece ser reformado, nos termos do art. 65 do Regimento Interno deste E. Conselho, porque, a par de omissão, padece de obscuridade.

Sobre essa matéria, qual seja a aplicação do art. 150 parágrafo 4º do CTN às competências em que houve recolhimento parcial, e a conseqüente extinção dos referidos lançamentos, o V. Acórdão embargado não se manifestou.

A par de ter se omitido, o V. Acórdão recorrido parece ter negado vigência ao disposto no referido dispositivo legal.

Ora, o art. 150 parágrafo 4º do CTN autoriza expressamente a extinção do crédito, após cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, decorridos sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado acerca das competências, no caso vertente, aquelas no qual houve parcial recolhimento.

Destarte, é evidente a obscuridade do V. Acórdão embargado, que ao negar provimento ao Recurso Voluntário parece ter negado vigência ao art. 150 parágrafo 4º do CTN.

[...]

Submetido à análise de admissibilidade, por parte da nobre Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, esta entendeu por bem acolher em parte o pleito da Contribuinte inscrito nos Embargos de Declaração, apenas o admitindo em relação ao item “I.1 - Da descaracterização dos atos e contratos e aparente negativa de vigência ao art. 129 da Lei 11.196/2006.”, propondo inclusão em nova pauta de julgamento para sanear a omissão apontada, nos termos do Despacho de fls. 936/940.

Distribuídos os presentes Embargos, *ad hoc*, a esta relatora já com despacho de acolhimento e determinação de inclusão em pauta, assim o faço.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa- Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Preenchidos os requisitos de admissibilidade dos Embargos de Declaração, passo ao exame do mérito (artigo 65, § 1º, do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015).

2. DO MÉRITO

2.1 - Da descaracterização dos atos e contratos e aparente negativa de vigência ao art. 129 da Lei nº 11.196/2006

A contribuinte aponta que alegou em seu Recurso Voluntário que a descon sideração dos contratos firmados é ilegal, pois, o art. 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional exige que os auditores fiscais observem o procedimento estabelecido em lei ordinária que não foi promulgada, sancionada e publicada. Portanto, nesse sentido não há fundamento legal para a descon sideração.

Nesse ponto, sustenta a omissão do V. Acórdão embargado, porque este não se manifestou sobre a inexistência de lei ordinária que formalize o procedimento e as hipóteses legais de descon sideração dos atos e contratos firmados pelo Embargante.

Ademais, afirma a existência de omissão do Acórdão embargado no que tange à vedação legal contida na Lei 11.196/2006, apontado pelo Embargante em seu Recurso Voluntário.

Como já devidamente lançado no Despacho que propôs o acolhimento dos presentes Embargos, constata-se que, de fato, há uma omissão quando o Acórdão embargado não trata da relevação da multa nos termos do §1º do art. 291 do Decreto 3.048/91, conforme pugnado no Recurso Voluntário. Já a contradição diz respeito a fundamentação e o texto do dispositivo retro mencionado.

Nesse sentido, procedem os Embargos de Declaração opostos pela Contribuinte, impondo seja acolhida sua pretensão para que aludida omissão seja devidamente saneada, por íntima conexão, restará solucionada a contradição apontada.

Sobre a matéria em relevo, entendo que não se deve olvidar que, tal qual no ramo do Direito do Trabalho, aplica-se igualmente no Direito Tributário o Princípio da Primazia da Realidade dos Fatos sobre a forma jurídica dos atos, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições efetivamente levadas a efeito numa determinada relação jurídica e as formas dos atos jurídicos hipoteticamente concebidos em seus registros e idealizados para sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos em detrimento da realidade

dos atos. Havendo discordância do que ocorre na prática e o que está expresso em assentamentos públicos, documentos ou acordos, prevalecerá a realidade dos fatos.

No dizer de Américo Plá Rodrigues: “*em matéria de trabalho importa o que ocorre na prática, mais do que aquilo que as partes hajam pactuado de forma mais ou menos solene, ou expressa, ou aquilo que conste em documentos, formulários e instrumentos de controle. Ou seja, o princípio da primazia da realidade significa que, em caso de discordância entre o que ocorre na prática e o que emerge de documentos ou acordos, deve-se dar preferência ao primeiro, isto é, ao que sucede no terreno dos fatos*”.

No caso *sub examine*, a fiscalização verificou cooperadas que assinam documentos, os quais indicam prestação de serviços com características de empregados (fls. 121/132). Inclusive, a Senhora Vergínia Yoshiko Iwane foi quem atendeu a fiscalização como responsável pelo setor de Recursos Humanos da Embargante (fl. 121).

Da análise documental, inclusive com farta documentação juntada ao processo, conclui-se que estão presentes os requisitos que caracterizam as relações de emprego.

Anote-se que na formalização do presente lançamento, houve-se por operada, tão somente, a desconsideração substancial dos atos simulados, mas não a desconstituição formal desses atos, os quais permanecem produzindo os seus efeitos típicos no mundo jurídico. O permissivo estampado no Parágrafo Único do artigo 116 do CTN apenas desconsiderou, para fins exclusivamente de constituição do crédito previdenciário, os efeitos jurídicos dos atos simulados, na seara previdenciária, sem, no entanto, desconstituí-los.

Em outras palavras, a norma tributária que aflui do Parágrafo Único do artigo 116 do CTN opera como se, juridicamente, os contratos celebrados com simulação não produzissem os efeitos que lhe são típicos, exclusivamente, para os fins da tributação previdenciária ora em debate, mantendo-se hígidos, todavia, para todos os demais fins.

Por essas razões, como bem asseverou a decisão recorrida, ainda que se tratassem dos serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, previstos no artigo 129, da Lei nº 11.196/2005, estando presentes requisitos legais, os profissionais, independentemente da forma jurídica através do qual prestem esses serviços, serão considerados segurados empregados.

Registre-se, por relevante, que a administração tributária federal não se encontra jungida à obtenção prévia de declaração administrativa ou judicial definitiva de nulidade de atos jurídicos simulados como condição de procedibilidade para a tributação da real operação ocorrida, visto que os atos simulados são ineficazes perante o Fisco, conforme dessai do preceito inscrito no artigo 118 do CTN.

Merece ser destacado que a jurisprudência do egrégio Superior Tribunal de Justiça não nega a auto aplicabilidade à norma antielisiva assentada no Parágrafo Único do artigo 116 do CTN, conforme se depreende dos seguintes julgados. Confira-se:

*AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 323.808 - SC
(2013/0098857-4)*

RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS

DATA DA PUBLICAÇÃO: 27/05/2013

***PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ART. 116,
PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE***

REGULAMENTAÇÃO. AUTO-APLICABILIDADE.
AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 211/STJ.
NÃO-ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC.
AGRAVO CONHECIDO. RECURSO ESPECIAL A QUE SE
NEGA SEGUIMENTO.

[...]

O caso da empresa de vigilância é perfeitamente análogo: as câmaras são parte do equipamento que é utilizado pela sociedade Patrimonial Segurança Ltda. para a prestação do serviço de segurança, que é a sua atividade fim. As filmadoras ou sensores de movimento que sejam instaladas na residência do contratante - sem que este as adquira - integram o custo do serviço. (situação diversa ocorreria se houvesse venda dos bens, caso em que a transferência de titularidade do bem ensejaria a incidência do ICMS. Não é, entretanto, o caso). Ao destacar do valor do serviço uma quantia correspondente a aluguel dos bens utilizados, a apelada incorreu em prática coibida pelo artigo 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, que dispõe: 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. Com razão, assim, a Procuradoria do Município, ao afirmar que: "A obrigação da apelada consiste em prestar um serviço de vigilância, uma obrigação de fazer portanto, sendo a denominação de 'locação de equipamento eletrônico' dada pela apelada uma forma de dissimular a ocorrência do fato gerador, que é a prestação do serviço" (fl. 217). Nesse contexto, merece acolhida o recurso para se julgar improcedente a demanda." [...]

No mesmo sentido, o Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.070.292-RS, da relatoria do Ministro Humberto Martins:

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.070.292 - RS
(2008/0141638-6)

RELATOR : MINISTRO HUMBERTO MARTINS

DJE: 23/11/2010

TRIBUTÁRIO. COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA
VINCENDA. PERCEPÇÃO PAGA MEDIANTE TRANSAÇÃO
EM DEMANDA TRABALHISTA. VERBA DE NATUREZA NÃO
INDENIZATÓRIA. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA.
POSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO.

[...]

Note-se que o montante pago teve por fim o cumprimento de prestações vincendas, ou seja, a partir de agosto de 1996. Isto deve ser frisado para que não se invoque a isenção

anteriormente prevista no artigo 6º da Lei 7.713/88, mas que foi revogada pela Lei 9.250/95. Cabe, ainda, asseverar que o tópico do acordo, afirmando a natureza indenizatória do montante pago, nenhum efeito opera para o fisco. O reconhecimento da natureza indenizatória de determinada verba se impõe quando for possível constatar que aquela visava a recomposição de uma perda patrimonial, e não pela mera denominação de indenizatória (parágrafo único do artigo 116 do CTN: 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). Trata-se, no caso, de aplicação da Teoria da Interpretação Econômica do Fato Gerador." A hipótese dos autos caracteriza a aquisição de disponibilidade de renda, assim entendido o produto do trabalho, nos exatos termos do art. 43 do CTN. Bem por isso, tal verba está sujeita à incidência de imposto de renda. [...]

Ainda, nesse sentido, REsp nº 1.362.920-SC de relatoria do Ministro Og Fernandes, DJE 24/10/2013.

Com essas considerações, verifico que a atuação fiscal abordada encontra lastro jurídico nas disposições encaixadas no Parágrafo Único do artigo 116 do CTN, que confere à Autoridade Notificante a competência para desconsiderar os efeitos de atos e negócios jurídicos praticados com o fito de ocultar a ocorrência do fato gerador tributário.

Dessa forma, entendo que a decisão hostilizada não merece reparo nesse ponto.

À vista disso, e por tudo mais que dos autos consta, cumpre acolher os embargos declaratórios para correção da omissão apontada pela Embargante, na forma alhures explicitada, porém, sem atribuir-lhes efeito modificativo, mantendo-se o resultado do julgamento anteriormente realizado.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO dos Embargos Declaratórios e, no mérito, DOU PROVIMENTO aos aclaratórios, sem efeito modificativo, para sanar o vício de omissão existente no Acórdão nº 2401-003.040.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.