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

Processo nº	36830.009864/2006-65
Recurso nº	149.858 Voluntário
Acórdão nº	**2302-00.140 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de agosto de 2009
Matéria	Auto de Infração: Obrigações Acessórias em Geral
Recorrente	STAFF INFORMÁTICA LTDA.
Recorrida	DRP/JOINVILLE/SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 08/03/2006

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL - ARTIGO 32, I DA LEI Nº 8.212/1991 C/C ARTIGO 225 I e § 9º DO RPS, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.048/99. FOLHA DE PAGAMENTO.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto de infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a fiscalização previdenciária na administração previdenciária.

Não inclusão de todos os segurados em folhas de pagamento acarreta a responsabilização pela autuação.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

LIÉGE LACROIX THOMASI
Presidente

MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA
Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Liége Lacroix Thomasi (Presidente).

Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, I da Lei n ° 8.212/1991 c/c art. 225, I e § 9º do RPS, aprovado pelo Decreto n ° 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, a recorrente deixou de elaborar folha de pagamento com todas as remunerações dos segurados que lhe prestaram serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo INSS, fls. 08 a 134.

Não conformado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação, fls. 448 a 515.

A unidade descentralizada da SRP emitiu a Decisão-Notificação (DN), fls. 1.489 a 1.512, mantendo a autuação em sua integralidade.

O recorrente não concordando com a DN emitida pelo órgão previdenciário interpôs recurso, fls. 1.517 a 1.598. Em síntese o recorrente alega o seguinte:

> *não há descrição clara e precisa da infração praticada; devendo ser anulado o auto de infração;*
>
> *deve ser reconhecida a denúncia espontânea, com o reprocessamento da contabilidade;*
>
> *os livros foram devidamente retificados;*
>
> *os Srs. Jaly Paiva e Gerson Barkemeyer nunca foram empregados da recorrente; os valores pagos tiveram caráter indenizatório;*
>
> *a microfilmagem dos cheques demonstram a veracidade dos argumentos da recorrente;*
>
> *não há motivo para arbitramento da remuneração do sócio Renato Luiz de Carvalho;*
>
> *é possível a distribuição de lucros de maneira desproporcional;*
>
> *as atas das reuniões são válidas;*
>
> *os sócios Mathias Inngauer e Fredi Moser nunca foram empregados da recorrente;*
>
> *é legítima a existência da Cooperville, tendo prestado serviços a diversas empresas e não apenas à recorrente;*
>
> *não estão presentes os pressupostos da relação de emprego;*
>
> *as irregularidades na empresa CELPAP não podem ser imputadas à recorrente;*

não há subordinação entre as pessoas dos sócios da CELPAP e da HM com a recorrente;

os autos de infração guardam relação entre si, sendo o caso de infração continuada, devendo ser aplicada uma única multa, observando-se o art. 70 do Código Penal;

no caso de dúvida deve ser aplicado o disposto no art. 112 do CTN;

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

Não procede o argumento da recorrente de que não há descrição clara e precisa da infração praticada; e que deveria ser anulado o auto de infração. No relatório fiscal às fls. 08 a 134, o Auditor-Fiscal descreveu minuciosamente os fatos que ensejaram a autuação, possibilitando o pleno conhecimento ao contribuinte.

Quanto ao argumento de que deve ser reconhecida a denúncia espontânea, com o reprocessamento da contabilidade; também não assiste razão à recorrente. Mesmo com o reprocessamento ainda restaram fatos não contabilizados ligados ao pagamento a pessoas físicas apuradas pela fiscalização, fato devidamente descrito no relatório fiscal, fls. 92 e seguintes.

Ao contrário do que afirma a recorrente, os livros terem sido retificados ou não é irrelevante, pois os segurados deveriam ter sido incluídos em folhas de pagamento. Destaca-se que ainda persiste a omissão quanto ao pagamento a pessoas físicas na contabilidade da recorrente. Independentemente de os segurados serem empregados ou contribuintes individuais, os pagamentos realizados a pessoas físicas têm que ser registrados nas folhas de pagamento.

Deve ficar claro que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

A responsabilidade pela infração é objetiva, independe da culpa ou da intenção do agente para que surja a imposição do auto de infração. Assim, o fato de trazer ou não prejuízo ao Fisco é irrelevante, pois a obrigação sendo instrumental, qualquer descumprimento por presunção legal, acarreta dificuldade na ação fiscal.

Não assiste razão à recorrente quanto ao argumento de que os Srs. Jaly Paiva e Gerson Barkemeyer nunca foram empregados da recorrente; e que os valores pagos tiveram caráter indenizatório. Conforme relatório fiscal e documentos colacionados aos autos, houve pagamento aos diretores realizados pela Staff Informática (item 7 do relatório à fl. 94); portanto não corresponde à realidade o argumento de que o sócio da Staff, Sr. Renato, é quem fazia os pagamentos aos Srs Jaly e Gerson, a título de indenização. Houve vínculo dos Srs. Jaly e Gerson com a sociedade empresária por mais de três anos, restando configurada a prestação de serviços. Também não procede a alegação de que os mesmos seriam sócios, pois não há registro dessas pessoas no contrato social da sociedade.

Não é verossímil a alegação de que se tratou de indenização. A indenização repara um dano e não remunera um serviço. No caso, se fosse indenização não haveria motivo para o exercício de atividade laborativa pelos Senhores Jaly e Gerson; as provas colacionadas aos autos demonstram que houve contraprestação pela atividade laborativa, tendo como beneficiária dos serviços a recorrente e com encargo suportado pela recorrente, o fato de alguns pagamentos terem sido realizados pela pessoa física do Sr. Renato, não afasta o fato de o

encargo efetivo ter sido suportado pela recorrente, que transferia recurso para a conta do Sr. Renato e deste para a conta dos Srs Jaly e Gerson.

Desse modo, a microfilmagem dos cheques somente demonstram o repasse dos recursos da Staff para o Sr. Renato, o que corrobora que o efetivo encargo financeiro era suportado pela sociedade empresária e não pela pessoa física do sócio.

Ao contrário do que afirma a recorrente, há motivo para arbitramento da remuneração do sócio Renato Luiz de Carvalho. O arbitramento tem lugar na hipótese de não merecerem fé as declarações e ou documentos elaborados pelo sujeito passivo. No caso, não há documentos relativos às receitas contabilizadas pela recorrente suficientes para a fiscalização aferir exatidão e veracidade dos valores. Todo o registro contábil tem que ser lastreado em um documento, se a recorrente não guarda tais registros terá que arcar com a violação de tal dever. Entre as violações, além da imposição de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, há a possibilidade de arbitramento.

De fato é possível a distribuição de lucros de maneira desproporcional entre os sócios. Agora, a empresa tem que contabilizar todos os fatos e registrar as deliberações por meio de documentos e seguindo as formalidades legais para terem validade perante terceiros. No caso as atas das reuniões apesar de terem eficácia entre os signatários, não podem ser opostos perante a Fazenda Pública, pois não seguiram as determinações previstas no Código Civil (arts. 1.072, 1.075 e 1.142).

Os sócios Mathias Inngauer e Fredi Moser foram considerados empregados da recorrente no período anterior ao registro da alteração contratual.

Em atenção ao Parecer CJ/MPAS n ° 2.484/2001, não existe a figura do diretor empregado nas sociedades limitadas, nestas palavras:

13. Assim, não existe a figura do diretor não empregado na sociedade por cotas. Neste tipo de sociedade, o sócio, vale dizer, contribuinte individual, ou será sócio-cotista, ou será sócio-gerente. Deste modo, se a sociedade por cotas de responsabilidade limitada elege um diretor, o faz na qualidade de empregado, nunca de empregador. Situação completamente diferente ocorre no caso das sociedades anônimas. Aqui, há como falar em diretor empregado ou não empregado, tendo em vista que esse tipo de sociedade possui a diretoria como seu órgão de administração, prevendo que o diretor eleito pode ou não ser acionista da empresa: caso em que será diretor não empregado (condição de empregador) e diretor empregado, respectivamente.

Desta forma, conclui-se que o diretor eleito de sociedade limitada é segurado obrigatório, na condição de empregado da empresa, tendo em vista a falta de previsão em nosso ordenamento jurídico da pessoa do diretor não empregado nesses tipos societários.

Assim, o enquadramento realizado pela fiscalização previdenciária foi correto nos termos do Parecer acima indicado. Destaca-se que o referido Parecer tem aplicação, sem ressalvas, até a publicação do Código Civil de 2003. A partir da entrada em vigor desse Código há a possibilidade do administrador em sociedades limitadas sem vínculo empregatício.

Quanto ao levantamento relativo ao enquadramento de empregados por intermédio da Cooperville, entendo que não restou configurada a subordinação. A presunção é a de que não existe vínculo empregatício entre os cooperados e a cooperativa, tampouco entre

aqueles e o tomador de serviços da cooperativa. Para afastar tal presunção, a fiscalização tem que demonstrar os elementos que configuram o vínculo empregatício, entre os quais a subordinação. Além do que, os serviços de consultoria podem ser exercidos por meio de contribuintes individuais. Não bastasse em caso de subordinação nas cooperativas de trabalho, há que se demonstrar se tal subordinação ocorre em relação à cooperativa, ou em relação ao tomador de serviço.

É bem verdade que o enquadramento no RGPS, em determinados casos, independe do efetuado para fins trabalhistas, como exemplo, os referentes às alíneas "i", "j", "l", "m", "p" do art. 9º do RPS, aprovado pelo Decreto n º 3.048/1999. Basta a configuração de uma dessas hipóteses para que o segurado seja enquadrado como empregado perante o RGPS, independentemente dos requisitos perante a legislação trabalhista (subordinação, não-eventualidade, onerosidade, pessoalidade).

Entretanto, o enquadramento realizado pela fiscalização previdenciária foi no art. 12, I, "a" da Lei n º 8.212/1991. Uma vez que o órgão previdenciário o enquadrou como segurado empregado, nos termos dessa alínea, deveria ter esclarecido de maneira individualizada, ou pelo menos por grupo de pessoas sob as mesmas condições contratuais, as razões para tal enquadramento, demonstrando todos os pressupostos: subordinação, não-eventualidade, onerosidade e pessoalidade.

Em função das dificuldades práticas de se caracterizar a subordinação jurídica, a jurisprudência tem adotado critérios complementares para aferição da subordinação. Nesse sentido segue trecho da ementa do Acórdão proferido pelo TRT da 3ª Região no Recurso Ordinário n º 00164/2004, publicado no DJMG em 30/6/2004, p. 11:

> *" (...) A sujeição ao poder diretivo e disciplinar poderá apresentar-se atenuada, no caso do serviço de caráter intelectual, havendo a tentação de rotulá-lo como trabalho autônomo. Em tais hipóteses, é preciso recorrer a critérios complementares considerados idôneos para aferir os elementos essenciais da subordinação, entre eles: 1) se a atividade laboral poderá ser objeto do contrato de trabalho, independentemente do resultado dela conseqüente; 2) se a atividade prevalentemente pessoal é executada com instrumentos de trabalho e matéria-prima da empresa; 3) se a empresa assume substancialmente os riscos do negócio; 4) se a retribuição é fixada em razão do tempo do trabalho subordinado; 5) a presença de um horário fixo é também indicativa de trabalho subordinado, o mesmo ocorrendo se a prestação de serviço é de caráter contínuo. Esses critérios isolados são inidôneos ao conceito da subordinação, devendo ser apreciados em conjunto no caso concreto. Se o autor reuniu todos os critérios alinhados acima, não há dúvida de que a subordinação jurídica salta aos olhos também sob o prisma subjetivo."*

No sentido da insubsistência da NFLD com base apenas na presença da não-eventualidade, o Ministério da Previdência Social já se pronunciou por meio do Parecer CJ/MPAS n º 1.747/1999, cujo trecho relevante para a presente questão transcrevo a seguir:

(...)

4. O único argumento encontrado no relatório fiscal é que as atividades desenvolvidas estão intrinsecamente ligadas ao objetivo social da empresa. Tal argumento, carece de amparo jurídico, haja vista, que o tipo de atividade desenvolvida por um trabalhador autônomo não é, e nunca foi, fundamento para enquadrar esse trabalhador como empregado.

5. Independentemente da atividade possuir vinculação ou não com a atividade fim da empresa, a caracterização do vínculo empregatício ocorre com a presença dos seguintes requisitos: a) prestação de serviço de natureza não eventual; b) subordinação; c) habitualidade; e d) onerosidade. (Conceito legal - art. 3º da CLT)

(...)

Entretanto, o valor da autuação é indivisível, assim apesar de o relatório fiscal estar incompleto quanto à caracterização do vínculo empregatícios dos segurados da Cooperville. Assim, por ainda persistirem as omissões quanto aos demais fatos geradores que não foram registrados em folhas de pagamento, há que permanecer o auto de infração.

Quanto à contratação do segurado Sr. Pedro Sartori por intermédio da empresa CELPAP, a fiscalização demonstrou que o segurado exercia atividades representando diretamente a pessoa jurídica, conforme itens 8 a 13 do relatório fiscal às fls. 123 e 125. Assim, restou configurada a existência do preposto, e uma vez que o Sr. Pedro não era diretor da empresa, necessariamente a empresa o entendia como subordinado. As atividades do Sr. Pedro eram exercidas em nome da Staff, logo o risco da atividade econômica era necessariamente desta. A pessoa física quando exerce atividade por conta própria se enquadra como contribuinte individual; agora, exercendo por conta alheia há que se reconhecer o elemento de caracterização do vínculo empregatício.

Quanto à contratação do segurado Sr. Gilberto Salvatore por intermédio da empresa HM, a fiscalização demonstrou que o segurado exercia atividades representando diretamente a pessoa jurídica, conforme itens 18 a 20 do relatório fiscal às fls. 126 e 127. Assim, restou configurada a existência do preposto, e uma vez que o Sr. Pedro não era diretor da empresa, necessariamente a empresa o entendia como subordinado. As atividades do Sr. Pedro eram exercidas em nome da Staff, logo o risco da atividade econômica era necessariamente desta. A pessoa física quando exerce atividade por conta própria se enquadra como contribuinte individual; agora, exercendo por conta alheia há que se reconhecer o elemento de caracterização do vínculo empregatício.

Não assiste razão à recorrente ao afirmar que os autos de infração guardam relação entre si, sendo o caso de infração continuada, deveria ser aplicada uma única multa, observando-se o art. 70 do Código Penal. De fato ocorreram diversos descumprimentos de obrigações acessórias, e cada obrigação descumprida enseja a lavratura de um auto de infração. Ao contrário do que afirma a recorrente, os diversos autos de infração lavrados não possuem o mesmo fundamento jurídico. No presente caso, a empresa foi autuada por não ter declarado em folha de pagamento todas as remunerações pagas aos segurados que lhe prestaram serviços.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2009

MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Relator