



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.727799/2013-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-011.417 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de outubro de 2023
Recorrente INSTITUTO DE PESQUISAS ELDORADO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CERCEAMENTO DE DEFESA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. SUMULA CARF Nº 149.

Não integra o salário de contribuição a bolsa de estudos de graduação ou de pós-graduação concedida aos empregados, em período anterior à vigência da Lei nº 12.513, de 2011, nos casos em que o lançamento aponta como único motivo para exigir a contribuição previdenciária o fato desse auxílio se referir a educação de ensino superior.

SEGURADO EMPREGADO. DEPENDÊNCIA ECONÔMICA. EXCLUSIVIDADE. ELEMENTOS SINTOMÁTICOS. NÃO ESSENCIAIS À CARACTERIZAÇÃO.

Dependência econômica e exclusividade não são elementos caracterizadores do segurado empregado. A dependência econômica é sintomática e não elemento essencial à caracterização, sendo indício de subordinação, esta sim elemento fático-jurídico caracterizador do segurado empregado, mas com ela não se confunde. A exclusividade, por sua vez, é apenas indício de dependência econômica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar os lançamentos efetuados nos levantamentos “E1 - Despesas com Educação” e “E2 - Despesas com Educação”.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 5394/5427, 5430/5476 e 5480/5525) interposto em face de decisão (e-fls. 5327/5380) que julgou improcedente impugnação contra os seguintes Autos de Infração:

AIOP n.º 51.048.615-0 (e-fls. 03/12 de 35/39), a envolver as rubricas “**12 Empresa**”, “**13 Sat/rat**” e “**14 C.ind/adm/aut**” (levantamentos: **C2** - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL, **E2** – DESPESAS COM EDUCAÇÃO e **P2** - EMPREGADOS) e competências 01/2009 a 12/2009;

AIOP n.º 51.048.616-9 (e-fls. 13/21 e 40/44), a envolver a rubrica “**11 Segurados**” (levantamentos: **C1** - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL, **E1** – DESPESAS COM EDUCAÇÃO e **P1** - EMPREGADOS) e competências 01/2009 a 12/2009;

AIOP n.º 51.048.617-7 (e-fls. 22/29 e 45/48), a envolver a rubrica “**15 Terceiros**” (levantamentos: **E2** e **P2**) e competências 01/2009 a 12/2009;

AIOA n.º 51.048.618-5 (e-fls. 30) lavrado por deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social (**Código de Fundamento Legal – CFL 30**); e

AIOA n.º 51.048.619-3 (e-fls. 31) lavrado por deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço e/ou dos segurados contribuintes individuais (**Código de Fundamento Legal – CFL 59**).

Todos os AIs foram cientificados em 23/09/2013 (e-fls. 1466), com prazo de impugnação reaberto em 30/09/2013 (e-fls. 1472). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 49/115, tendo a fiscalização instruído as autuações com as tabelas e documentação de e-fls. 116/1458.

Parte do lançado nos **AIOPs n.º 51.048.615-0, n.º 51.048.616-9 e 51.048.617-7** e a integralidade do lançado nos **AIOAs n.º 51.048.618-5 e n.º 51.048.619-3** foi transferido para o processo n.º 10166-729.626/2013-95, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário (e-fls. 5304/5307) e pedidos de parcelamento (e-fls. 5281/5297 e 5309/5323).

Na impugnação ao **AIOP n.º 51.048.617-7** (e-fls. 1474/1518), foram abordados os seguintes tópicos:

(a) Impugnação parcial pela exclusão dos seguintes casos:

EMPRESA	PF	B.C.	AL.	PRINCIPAL	%	TOTAL
LLTEK	LOIBERTO	198.388,80	5,8%	11.506,55	17,83%	24.383,42
NORBERTO	NORBERTO	198.388,80	5,8%	11.506,55	17,83%	24.383,42
PDI	PAULO IVO	210.283,20	5,8%	12.196,43	18,90%	25.845,32
VIEIRA	LUIZ					
DUTRA	SERGIO	160.329,60	5,8%	9.299,12	14,41%	19.705,67
				44.508,64		94.317,72

- (b) Da contribuição para terceiros.
- (c) Materialidade e critério quantitativo diante dos reembolsos decorrentes de auxílio-educação.
- (d) Materialidade e critério pessoal em face de pessoas jurídicas e da inexistência de vínculo empregatício.
- (e) Prova pericial. Indicação de quesitos e perito.

Na impugnação ao **AIOP n.º 51.048.616-9** (e-fls. 2698/2754), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Impugnação parcial pela exclusão dos seguintes casos:

EMPRESA	PF	PRINCIPAL	%	TOTAL
LLTEK	LOIBERTO	1.011,06	4,25%	2.145,63
NORBERTO	NORBERTO	3.186,63	13,39%	6.762,55
PDI	PAULO IVO	2777,43	11,67%	5.894,16
VIEIRA				
DUTRA	LUIZ SERGIO	2.828,58	11,89%	6.002,71
		9.803,70		20.805,04

- (b) Da contribuição do trabalhador.
- (c) Materialidade e critério quantitativo diante dos reembolsos decorrentes de auxílio-educação.
- (d) Materialidade e critério pessoal e a desconsideração da personalidade jurídica para caracterização de profissional autônomo.
- (d) Materialidade e critério pessoal em face de pessoas jurídicas e da inexistência de vínculo empregatício.
- (e) Prova pericial. Indicação de quesitos e perito.

Na impugnação ao **AIOP n.º 51.048.615-0** (e-fls. 3990/4046), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Impugnação parcial pela exclusão dos seguintes casos:

EMPRESA	B.C.	AL.	PRINCIPAL	%	TOTAL
LLTEK	198.388,80	21%	41.661,65	17,83%	88.284,76
NORBERTO	198.388,80	21%	41.661,65	17,83%	88.284,76
PDI VIEIRA	210.283,20	21%	44.159,47	18,90%	93.577,87
DUTRA	160.329,60	21%	33.669,22	14,41%	71.348,08
			161.151,98		341.495,48

- (b) Da contribuição patronal e do Seguro Acidente de Trabalho - SAT.
- (c) Materialidade e critério quantitativo diante dos reembolsos decorrentes de auxílio-educação.
- (d) Materialidade e critério pessoal e a desconsideração da personalidade jurídica para caracterização de profissional autônomo.
- (d) Materialidade e critério pessoal em face de pessoas jurídicas e da inexistência de vínculo empregatício.
- (e) Prova pericial. Indicação de quesitos e perito.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 5327/5380):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

LANÇAMENTO. PARCELAMENTO. NÃO IMPUGNAÇÃO. Não se instaura a fase contenciosa administrativa sobre os débitos em relação aos quais o contribuinte tenha formulado pedido de parcelamento, não havendo razões de impugnação a serem apreciadas.

AUXÍLIO-EDUCAÇÃO. REEMBOLSO. GRADUAÇÃO SUPERIOR E TÉCNICA SUPERIOR. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições previdenciárias sobre os pagamentos feitos pelo contribuinte, diretamente à instituição educacional ou mediante reembolso ao segurado agraciado, por força de custeio de curso de graduação superior ou cursos técnicos de natureza superior.

A hipótese de não incidência prevista na legislação previdenciária, ao tempo da ocorrência dos fatos geradores, somente abrange os desembolsos feitos com a educação básica e a capacitação de nível médio.

PREVIDENCIÁRIO. TERCEIRIZAÇÃO ILÍCITA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. VIOLAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. E considerada ilícita a terceirização da atividade-fim da empresa, mediante trespasse desta atividade-fim a empresa prestadora de serviços constituída por ex-funcionário da contratante, contratada a pessoa jurídica imediatamente após a extinção do contrato de trabalho.

E considerada ilícita a terceirização da atividade-fim da empresa, mediante a contratação de pessoa jurídica prestadora de serviços que não dispõe, cumulativamente, de segurados empregados a seu serviço e autonomia financeira, havendo dependência, no todo ou em grande parte, do prestador em relação ao faturamento obtido do tomador.

A liberdade do exercício da atividade econômica pressupõe a licitude e o respeito aos princípios e normas trabalhistas e tributários, como forma de harmonização dos preceitos constitucionais.

A subordinação, em algumas relações jurídicas modernas, deve ser vista sob a forma estrutural, de forma a identificar a integração do trabalhador à consecução direta dos objetivos da empresa, tornando-se essencial a esta.

PREVIDENCIÁRIO. SEGURADOS. RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA.

E cabível a verificação da condição de segurado empregado em relação a mão-de-obra vinculada a prestador de serviço diverso do contribuinte, em relação à qual haja evidência da sua utilização como interposta pessoa, resultante da verificação de fatos capazes de ensejar a relação de emprego disfarçada.

LANÇAMENTO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. AFASTAMENTO DOS EFEITOS DO NEGÓCIO JURÍDICO. DISTINÇÃO.

No âmbito do procedimento administrativo fiscal e do processo administrativo tributário não cabe o instituto da desconsideração da personalidade jurídica, enquanto expediente inerente à execução civil patrimonial.

À autoridade administrativa fiscal cabe a prerrogativa do afastamento dos efeitos de negócio jurídico praticado com simulação ou fraude, reconhecendo-se a verdadeira intenção das partes. Inteligência do artigo 116. parágrafo único do Código Tributário Nacional - CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PERÍCIA. QUESITOS. INADEQUAÇÃO E IMPERTINÊNCIA. INDEFERIMENTO. É passível de indeferimento o requerimento de perícia quando, a despeito de formulado corretamente, os quesitos formulados se submetem a meio de prova diverso (documental) ou objetivam a formulação, pelo *Expert*, de juízo de valor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 26/06/2014 (e-fls. 5390/5392) e o recurso voluntário (e-fls. 5394/5427, 5430/5476 e 5480/5525) interposto em 21/07/2014 (e-fls. 5394, 5430 e 5480). Apesar de a argumentação recursal ter sido vertida em petições distintas a atacar especificamente cada um dos AIOPs, a repetição da maior parte dos argumentos possibilita a seguinte consolidação das razões recursais:

- (a) Tempestividade. Intimado em 26/06/2014, os recursos são tempestivos.
- (b) Preliminar de cerceamento de defesa por nulidade insanável. O indeferimento do pedido de perícia sem motivo válido cerceia a defesa e configura nulidade processual, pois a validade das operações da recorrente somente pode ser constatada por perícia contábil idônea, não existindo qualquer outro meio para garantir o reconhecimento de seus direitos.
- (c) Dos lançamentos promovidos a partir do auxílio-educação. A própria decisão recorrida reconhece que a base de cálculo envolveu reembolsos de curso superior e de pós-graduação com plano para viabilizar concessão para todos os funcionários. Contudo, os lançamentos foram mantidos com base na legislação vigente à época e na invocação do princípio da legalidade, interpretação literal e totalmente afastada pela jurisprudência e a destoar do conceito de contraprestação ao trabalho exercido (materialidade da exação). Além disso, o art. 458, §2º e inciso II, da CLT revela que o reembolso das despesas com educação não possui natureza salarial, em consonância com o art. 209 da Constituição. Apesar de a graduação, pós-graduação e extensão

não ser educação básica ou curso de capacitação e qualificação profissional vinculados às necessidades da empresa, trata-se de “plano educacional”. Não houve substituição de parcela salarial, pois os reembolsos demandavam comprovação e a adesão era voluntária. A própria decisão recorrida reconhece o acesso de todos os trabalhadores ao plano educacional.

- (d) Dos lançamentos a caracterizar vínculo de emprego. A decisão recorrida reforçou os argumentos da fiscalização para a desconsideração de pessoas jurídicas e caracterização de vínculo de emprego sem atenção aos argumentos e provas do recorrente. Diante dos elementos caracterizadores da relação de emprego, jamais existiu vínculo entre o recorrente e as pessoas ligadas às pessoas jurídicas prestadoras de serviço, não se podendo considerar como fraude o simples fato de os serviços serem prestados pelos sócios das empresas. A contratação das pessoas jurídicas para a prestação de serviços foi realizada por vontade das partes, sendo o objeto lícito e de acordo com a legislação vigente, não podendo, por ato unilateral e sem provas concretas, ser simplesmente desconsiderado pelo Órgão Público. Em relação à empresa PFM Consultoria Empresarial Ltda. – ME, destaca-se: não foi constituída para ocultar a relação de emprego, pois foi constituída quase quatro anos antes da contratação; a função de consultor tecnológico I não tem relação com consultoria em gestão empresarial, tanto que a decisão não relaciona as características supostamente similares; não havia exclusividade e não-eventualidade, pois a receita auferia com a recorrente representa apenas 71,89% da receita da contratada e subsistindo a contratada mesmos após a rescisão contratual, a revelar independência econômica e a não se referir a contratação a atividade normal ou fim da contratante; a primeira nota emitida para a contratante foi a de nº 201, a confirmar a anterior existência da contratada; o contrato firmado era claro quanto a qualquer pessoa da equipe da contratada poder prestar os serviços, inexistindo pessoalidade ou simulação pela prestação se dar pelo sócio majoritário; o pagamento era efetuado para a pessoa jurídica e não para pessoa física; a cláusula 3.2, letra "g" do contrato afasta a alteridade; a existência de obrigações contratuais relativas à prestação de serviços e de o sócios majoritário ser ex-funcionário não configura subordinação ou sua continuidade; e por qualquer ângulo não há prova de simulação. Em relação às empresas J.F.M. - Consultoria Empresarial Ltda. - ME; MMEHRLE Serviços de Teste Ltda. - ME; R.S. Khouri - ME; e Universal Informática Ltda, destaca-se: a decisão recorrida excluiu de sua argumentação alguns pontos absurdos levantados pela fiscalização (reconhecimento do vínculo pela existência de cláusulas contratuais que previam obrigações, e o cumprimento integral pelo contratado das normas internas da instituição); não se pode desconsiderar a validade de um contrato de prestação de serviços, pela análise isolada do contrato firmado entre as partes, mesmo invocando-se a primazia da realidade; não há subordinação estrutural, pois o serviço não era essencial e indispensável para a atividade do empregador e alguns duraram pouco tempo; não há relação direta entre consultoria e atividade fim ou inserção no “núcleo de atuação” e nem se especificou quais atividades do objeto social guardariam similitude; o que pensar da atividade de “prestação de sérvios administrativos de maneira

geral” e qual a relação direta com as atividades de pesquisa desenvolvidas pelo recorrente; os contratos eram claros quanto a se pagar a pessoa jurídica e não salário, apesar da remuneração de acordo com as horas contratadas e executadas, sendo que se o serviço não fosse realizado, o pagamento também não era feito; os contratos eram claros quanto ao serviço poder ser prestado por qualquer pessoa da equipe da empresa, sem condicionar a prestação pelo sócio majoritário; não há simulação ou fraude no fato de o sócio prestar os serviços em nome da pessoa jurídica; a documentação não revela dependência econômica, ainda mais subsistindo a contratada após o término da contratação; a existência de obrigações contratuais relativas à prestação de serviços e ser o contrato padrão e prever premiação não habitual não configura subordinação ou sua continuidade; e por qualquer ângulo não há prova de simulação.

- (e) Da caracterização de contribuinte individual. Diante dos documentos apresentados, não há como se descaracterizar negócios jurídicos válidos, única e exclusivamente a partir de suposições e deturpações da realidade (pessoa jurídica com estrutura enxuta e contratada mediante contrato padrão), não podendo o dolo e a má-fé ser presumidos. Considerar um contrato padrão como prova, o reembolso de despesas ou o tamanho do prestador de serviços configura-se um verdadeiro absurdo, devendo a pessoa jurídica, nos casos abaixo delineados, serem reconhecidas como um ente que possui personalidade própria. A contratação de empresas especializadas em determinado serviço é totalmente legal e nada impede que o sócio e não empregado execute o serviço contratado, podendo inclusive não dispor de empregados. Relevante citar-se que dentre as empresas listadas na autuação, duas delas destinam-se às atividades de "intermediação de negócios, não sendo correto afirmar que se tratam de "serviços imprescindíveis" à consecução de seus objetivos, posto que não vinculados a suas atividades-fim e se assemelham à representação comercial. Nada impede que o proprietário de uma empresa nela atue, de modo a prestar serviços aos clientes da empresa. Além disso, as contratações foram solenemente celebradas, sendo naturais eventuais reembolsos de despesas em especial na intermediação de negócios. Nada impede que uma empresa preste serviços apenas a um tomador e que este fiscalize a execução do contrato, não significando não haver riscos econômicos da atividade empresarial do contratado. Nenhum dos argumentos elencados na autuação demonstrou ter o mesmo agido com dolo, em fraude a qualquer tipo de ente público, sendo arbitrária e absurda a autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 26/06/2014 (e-fls. 5390/5392), o recurso interposto em 21/07/2014 (e-fls. 5394, 5430 e 5480) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Dos lançamentos promovidos a partir do auxílio-educação. A fiscalização considerou que o gasto do contribuinte, direto ou via reembolso, com curso de educação superior de seus empregados é considerado fato gerador de contribuição previdenciária, uma vez que os valores despendidos com referido benefício, embora relativos a despesa com educação, não se encontram alcançados pela norma de isenção da alínea V do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212, de 1991, conforme assevera no tópico “III. 1.1 Das Despesas Efetuadas com Educação” do Relatório Fiscal (e-fls. 55/58 e 85/86). Por conseguinte, o único fundamento levantado pela fiscalização para os levantamentos “E1 - Despesas com Educação” e “E2 - Despesas com Educação” reside em se referir a educação de ensino superior, sendo cabível seu cancelamento por força da jurisprudência vinculante cristalizada na Súmula CARF n.º 149.

Preliminar de cerceamento de defesa por nulidade insanável. O recorrente sustenta a ausência de motivo válido para o indeferimento do pedido de perícia, eis que apenas a perícia contábil pode garantir o reconhecimento de seus direitos. De plano, a alegação resta prejudicada para os quesitos referentes aos levantamentos E1 e E2, eis que cancelados em sede de mérito. Em relação aos demais levantamentos, foram levantados os seguintes quesitos nas impugnações:

- 2) Quanto às pessoas jurídicas elencadas como "contribuinte individual" na autuação:
 - a) Os contratos firmados e todos os reembolsos de despesas promovidos possuem alguma mácula que pudesse descaracterizar o negado jurídico?
 - b) Quais as obrigações estipuladas pelas partes (Contratante e Contratada)? Todas foram cumpridas?
 - c) O Instituto Eldorado tomou todas as medidas legalmente existentes para apurar a existência formal e a regularidade das pessoas jurídicas constituídas?
 - d) Nas relações contratuais regulares firmadas por empresas de grande porte no Brasil, são seguidas as mesmas solenidades?
 - e) Existiria algo adicional que a instituição pudesse fazer?
- 3) Quanto às pessoas jurídicas elencadas como "empregados" na autuação:
 - a) Os contratos firmados e todas as cláusulas possuem alguma mácula que pudesse descaracterizar o negócio jurídico?
 - b) É possível atestar, apenas com os documentos apresentados, que existia o elemento subordinação na relação havida entre a Requerente e as empresas citadas pelo Sr. Fiscal?

A decisão recorrida, contudo, apreciou um a um os quesitos em tela, tendo apresentados motivos válidos para o indeferimento como constatamos por uma simples leitura do voto condutor (e-fls. 5376/5380).

Os quesitos versam sobre valoração de provas documentais, não exigindo conhecimento técnico especial de perito contábil. Logo, os próprios quesitos revelam a desnecessidade da perícia postulada (Lei n.º 5.869, de 1973, art. 420, I; e Lei n.º 13.105, de 2015, arts. 15 e 464, §1º, I), competindo ao julgador efetuar tais valorações, sendo ônus da defesa instruir a impugnação com toda a prova documental (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, III e

§4º). Além disso, os quesitos “2.c”, “2.d” e “2.e” suscitam conjecturas sobre eventuais condutas alternativas, apreciação que também extrapola a finalidade da prova pericial.

Por conseguinte, houve indeferimento fundamentado de pedido de perícia, não havendo que se falar em razão disso de cerceamento do direito de defesa (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 18, *caput*; e Súmula CARF n.º 163). Rejeita-se a preliminar.

Dos lançamentos a caracterizar vínculo de emprego. Nos levantamentos P1 e P2, a fiscalização constatou a contratação de empregado por meio da interposição de pessoas jurídicas ou empresa individual. O Relatório Fiscal tratou dos fatos em questão no tópico “III.1.2 Da Contratação de Segurado Empregado por meio de Pessoa Jurídica” (e-fls. 58/77), desdobrando-o nos tópicos “III.1.2.1 Da Contratação de Prestador de Serviço Pessoa Física ex-Empregado do Instituto de Pesquisas Eldorado por meio Pessoa Jurídica” (e-fls. 59/69) e “III.1.2.2 Da Contratação de Prestador de Serviço Pessoa Física por meio Pessoa Jurídica” (e-fls. 69/77).

Dentre as empresas relacionadas no tópico “III.1.2 Da Contratação de Segurado Empregado por meio de Pessoa Jurídica”, não restou reconhecida a procedência do lançamento apenas em relação à empresa individual Plínio Fernando de Moraes Consultoria ME, eis que para as demais houve parcelamento. A decisão recorrida manteve a caracterização do Sr. Plínio F. de Moraes como segurado empregado.

O recorrente sustenta a não configuração dos elementos caracterizadores do segurado empregado.

Destarte, há que se verificar se estão presentes a subordinação, a pessoalidade, a onerosidade e a não eventualidade de trabalho prestado por pessoa física.

Independentemente de se definir se a prestação de serviços se operou por titular e empresa individual ou por empregado, a prestação de serviços foi remunerada, logo **onerosa**.

A constatação da pessoalidade resulta da prática executiva do contrato, eis que, segundo as cláusulas celebradas, deveria a contratada alocar equipe e, quando solicitado, comprovar a capacitação técnica de sua equipe, contudo o serviço sempre foi prestado pelo ex-empregado demitido em 31/03/2009 e contratado enquanto empresa individual em 06/04/2009, sendo manifesta, nesse contexto, a contratação em função das qualificações pessoais e profissionais do trabalhador.

O contrato celebrado com Plínio Fernando de Moraes Consultoria ME não especifica a prestação de serviços contratada, limitando-se a afirmar que a prestação estaria definida nos Planos de Trabalho firmados entre as partes e outros documentos integrantes do contrato (e-fls. 777/786). Os mencionados documentos não acompanham o contrato, nem da cópia apresentada com as impugnações. As notas fiscais emitidas pela firma individual (e-fls. 787/795) especificam a atividade da empresa como “assessoria em gestão empresarial” e na discriminação dos serviços consta “assessoria em novos negócios”. A função exercida enquanto empregado era a de consultor tecnológico. Poderíamos cogitar de se tratar de atividades distintas, contudo o contrato estabelece que o contratante “será o único e exclusivo detentor da titularidade e de todos os direitos de propriedade intelectual sobre os resultados, dados, processos, tecnologia, técnicas, cadastros e know-how obtidos em função dos trabalhos desenvolvidos no âmbito deste contrato”. (e-fls. 781). Logo, forma-se convicção de que persistiu a atividade de

consultoria tecnológica. Além disso, as obrigações assumidas pela contratante e contratada na cláusula 3 (e-fls. 778/779) indiciam subordinação, formando-se convicção de sua presença em face da circunstância de a demissão do Sr. Plínio F. de Moraes e a sua recontração via firma individual ter se operado nas mesmas datas em que os outros empregados foram demitidos e recontraados por meio de suas respectivas pessoas jurídicas, tendo o recorrente para todos esses demais demitidos e recontraados reconhecido a manutenção da qualidade de empregado ao efetuar o parcelamento do débito.

A atividade exercida configura-se como não eventual, eis que indiretamente relacionada com as atividades normais da empresa, tal como definido pelo §4º do art. 9º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999. Além disso, dependência econômica e exclusividade não são elementos caracterizadores do segurado empregado. Isso porque, a dependência econômica é sintomática, mas não é essencial. A dependência econômica é indício de subordinação jurídica e com ela não se confunde. A exclusividade, por sua vez, é apenas indício de dependência econômica, não sendo também um elemento fático-jurídico caracterizador do segurado empregado.

Por conseguinte, considero como acertada a percepção da decisão recorrida de não ter havido solução de continuidade na relação de emprego, bem como de ser irrelevante o fato de a firma individual ser anterior e persistir após a simulação detectada, estando corretos os seguintes desdobramentos apontados no voto condutor da decisão recorrida:

(...) a questão que mais evidencia a contratação simulada de uma firma individual, encobrindo efetiva relação de emprego, é o fato do titular da firma individual ser ex-empregado do contribuinte. Conforme consta dos autos, o segurado Plinio Fernando de Moraes foi empregado do contribuinte de 01/11/2007 a 31/03/2009. A par disto, tão logo extinto o contrato de trabalho, houve a contratação da empresa PFM Consultoria Empresarial Ltda ME em 06/04/2009. Apenas para situar a questão, o mesmo fenômeno, incluindo datas de rescisão de contrato de trabalho e contratação de ex-empregados aconteceu em relação às empresas que o contribuinte parcelou os débitos (LLTEK — Consultoria em Tecnologia Dda — ME, Norberto Marim Recursos Humanos Ltda - ME, PDI Gestão e Desenvolvimento Empresarial Ltda - ME e Vieira Dutra Assessoria em Negócios Ltda — ME), ou seja, percebe-se, claramente, que o contribuinte acabou por desligar alguns funcionários importantes a sua estrutura operacional para contratar, imediatamente (menos de uma semana após), as empresas nas quais figuravam como sócios ou titulares os mesmo segurados desligados. Assim, penso que este fato é fundamental na verificação da continuidade da relação de trabalho subordinado outrora existente, mas, agora, camuflada sob a forma de um contrato de prestação de serviços celebrado com uma firma individual (...)

Portanto, não tendo o recorrente apresentado prova capaz de infirmar o lançamento, não merece reforma a decisão recorrida.

Em relação aos prestadores de serviço não ex-empregados, tópico “III.1.2.2 Da Contratação de Prestador de Serviço Pessoa Física por meio Pessoa Jurídica”, ou seja, J.F.M. - Consultoria Empresarial Ltda. - ME; MMEHRLE Serviços de Teste Ltda. - ME; R.S. Khouri - ME; e Universal Informática Ltda, a **onerosidade** também é evidente, uma vez que houve remuneração por prestação de serviços.

A confrontação das cláusulas 4ª e 5ª do Estatuto Social do recorrente com o objeto dos contratos firmados pelas empresas em questão revela prestações de serviços **não eventuais**, nos termos da definição veiculada no §4º do art. 9º do Regulamento da Previdência Social,

aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999 (e-fls. 74/75, 885, 891/895, 940, 1004, 1008, 1012, 1016, 1061 e 1631/1633), ainda que se trate de nova estruturação ou de testes relacionados com a atividade normal do recorrente por com ela se relacionarem de forma indireta.

Apesar de os contratos mencionarem a prestação de serviços por equipe técnica cuja capacidade técnica deveria ser comprovada pela contratada, resta, como bem destaca a fiscalização, a constatação de os serviços terem sido prestados pelos sócios das empresas em razão de as GFIPs das contratadas revelarem a atuação dos sócios, pois duas empresas informam apenas um sócio como segurado e as outras duas nem ao menos um segurado (sem movimento). Logo, evidencia-se que as qualificações pessoais dos sócios foram determinantes para a celebração e manutenção do vínculo havido (**pessoalidade**), ainda mais considerando a natureza das atividades desempenhadas.

Na dicção do Relatório Fiscal (e-fls. 70), houve “poder de direcionar e controlar os serviços ao longo de todo o período em que são prestados”.

Quando se considera o objeto dos contratos (e-fls. 885, 891/895, 940, 1004, 1008, 1012, 1016 e 1061) e a cláusula contratual expressamente invocada pela fiscalização no item 81 do Relatório Fiscal (e-fls. 70), há que se concluir pela presença de **subordinação jurídica**, ainda que até certo ponto rarefeita em razão da própria natureza das atividades.

Isso porque, a outorga para o contratante da prestação de serviços do poder de planejar e monitorar os serviços prestados e a outorga do poder genérico de exigir que sejam refeitos ao não atenderem padrões técnicos e de qualidade esperados no contexto de a prestação de serviços ter sido executada apenas pelo sócio da contratada e com elevado grau de dependência econômica, inclusive em face do montante dos valores anuais e quando não de total exclusividade, conforme tabela do item 91 do Relatório Fiscal (e-fls. 73), gera convicção da presença da subordinação jurídica do trabalhador.

Para uma perfeita compreensão, transcrevo a cláusula em questão (e-fls. 885, 940, 1004, 1016 e 1061), sendo que a cláusula em questão adotou redação específica para a empresa R.S. Khouri – ME a mencionar o poder de fixar necessidades e prazos e impor responsabilidades (e-fls. 1016):

Contratos J.F.M. - Consultoria Empresarial Ltda. - ME; MMEHRLE Serviços de Teste Ltda. - ME; e Universal Informática Ltda

Caberá ao ELDORADO: (...)

Planejar e monitorar os serviços a serem prestados pela CONTRATADA, podendo exigir que sejam refeitos caso não atendam aos padrões técnicos e de qualidade esperados.

Contrato R.S. Khouri – ME

Caberá ao ELDORADO: (...)

Designar um executivo responsável que definirá as necessidades do Projeto BSB, stakeholders, prazos, responsabilidades, recursos e outras informações ou insumos pertinentes ao projeto, os quais serão necessários para a execução do trabalho proposto.

Em outras palavras, a norma jurídica individual extraída desses textos normativos revela posição jurídica contratual de prestador de serviços que limita sua autonomia privada individual de modo a transferir para o contratante o poder de direção sobre a atividade a ser desenvolvida, inclusive sob o aspecto passivo de se deixar fiscalizar e disciplinar com determinação de retrabalho em razão de o labor não estar a contento. Logo, resta preenchido o conceito clássico de subordinação.

Note-se que a dependência econômica e exclusividade totais de duas empresas e quase totais de uma empresa (94,09%), tendo a quarta um percentual de 57,98%, duas empresas a informar GFIP sem movimentação e as outras duas apenas com os sócios, duas empresas a ter sede no próprio endereço profissional do sócio são indícios que somados com a presença de subordinação, pessoalidade, onerosidade e continuidade produzem convencimento quanto ao vínculo ter efetivamente se estabelecido com a pessoa física dos trabalhadores.

Portanto, não tendo o recorrente apresentado prova capaz de infirmar o lançamento, não merece reforma a decisão recorrida.

Da caracterização de contribuinte individual. Note-se que a mesma cláusula a revelar subordinação jurídica está presente na contratação de contribuintes individuais, também os sócios das pessoas jurídicas interpostas formalmente contratadas. Contudo, não se imputou a caracterização do segurado empregado em razão de a fiscalização considerar tratar-se de **serviço eventual**, como bem destaca a decisão recorrida. A fiscalização demonstra a precariedade das empresas, reconhecida pelo próprio recorrente ao defender a mera existência de estrutura enxuta, e que somada à dependência econômica revela a contratação da pessoa dos sócios, ainda mais quando das cinco empresas duas apresentam GFIP sem movimento e as outras duas uma informa apenas um sócio e a outra dois sócios e um contribuinte individual. Além disso, o recorrente não nega que adote prática de reembolso de despesas com deslocamento, estadia e refeições nos mesmos moldes adotados para seus empregados, inclusive quanto aos padrões internos quanto aos limites de reembolso e procedimentos administrativos para tal. Firma-se, portanto, a convicção de vínculo direto para com os trabalhadores autônomos. Por consequência, os argumentos recursais suscitados em relação aos levantamentos C1 e C2 também não têm o condão de ensejar a reforma da decisão recorrida.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário, REJEITAR A PRELIMINAR e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para cancelar os levantamentos “E1 - Despesas com Educação” e “E2 - Despesas com Educação”.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro