



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.720006/2012-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-006.292 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de julho de 2019
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL INDUSTRIA DE VEICULOS AUTOMOTORES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EFEITOS.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF (Enunciado CRPS nº 25).

PROCESSO ADMINISTRATIVO DE REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF nº 28.

Nos termos Súmula CARF nº 28, O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 02.

Este Tribunal administrativo não é competente para tratar sobre inconstitucionalidade de Lei tributária, nos termos da Súmula CARF 02.

NULIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL PARA CONFIGURAR VÍNCULO EMPREGATÍCIO. NORMAS PREVIDENCIÁRIOS. NÃO INCIDÊNCIA.

O agente fiscal é competente para verificar a relação fática jurídica no que a análise de vínculo de emprego para fins das normas previdenciárias, em especial no que diz respeito ao no inciso I, alínea "a", do art. 12, da Lei nº 8.212, de 1991.

LANÇAMENTO FISCAL. CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO.

É segurado obrigatório da Previdência Social, como empregado, a pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração.

SUBORDINAÇÃO ESTRUTURAL. PREPOSTO NO LOCAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A mera presença de preposto no local de prestação de serviços não descaracteriza a subordinação estrutural, com os trabalhadores da prestadora inseridos na dinâmica organizacional de produção da tomadora dos serviços.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF N.º 119.

Nos termos da Súmula CARF n.º 119, para as multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, vencidos o relator e os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Wilderson Botto. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Antônio Sávio Nastureles.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). A Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato, em razão da ausência, foi substituída pelo Conselheiro Virgílio Cansino Gil, suplente convocado.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES., contra o Acórdão de Julgamento proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento Campinas (SP)-SP (6ª Turma da DRJ/CPS), que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve as demais disposições do crédito tributário lançado.

O Acórdão recorrido assim dispõe:

"Trata-se de crédito lançado contra o contribuinte identificado em epígrafe, relativo ao período de 01/2007 a 12/2007 (inclusive competência 13), compreendendo as contribuições da empresa (artigo 22, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91), contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, Incra, Senai, Sesi, Sebrae), e lavratura de auto por descumprimento de obrigação acessória, conforme consta do Termo de Verificação e Constatação Fiscal, fls. 626/635.

O lançamento, constituído dos autos de infração abaixo discriminados, foi apurado com base nos arquivos digitais apresentados pela autuada com a relação de todos os segurados empregados da AVAPE que prestaram serviço para Volkswagen, e os respectivos valores salariais por competência informados pela AVAPE em GFIP apresentadas por tomador, relacionados no Anexo de fls.637/763:

Debcad	Tributo	Valor
37.367.762-6	cota patronal	4.309.523,23
37.367.761-8	terceiros	1.116.304,75
37.320.045-5	AI CFL 68	970.272,00
Total		6.396.099,98

Os Levantamentos EM e EM1 referem-se a contribuições incidentes sobre remuneração decorrente de serviços prestados por segurados por intermédio da entidade AVAPE, considerados pela fiscalização como empregados da empresa Volkswagen do Brasil, de acordo com § 2º, do artigo 229, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99, e apurados nos seguintes estabelecimentos:

CNPJ
59.104.422/0018-06
59.104.422/0024-46
59.104.422/0026-08
59.104.422/0057-04
59.104.422/0098-82
59.104.422/0099-63
59.104.422/0103-84

Segundo consta do relatório fiscal, a Associação Para Valorização de Pessoas com Deficiência/AVAPE, CNPJ: 43.337.682/000135, é Entidade Filantrópica e possui isenção das contribuições devidas à Seguridade Social, recolhendo apenas o desconto dos segurados empregados.

Auto de infração por descumprimento de obrigação acessória

O auto de infração Decad nº 37.320.0455 foi lavrado por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, tendo em vista a apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social GFIP, com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias, nas competências 01/2007 a 12/2007.

A relação dos valores não declarados em GFIP encontra-se na Planilha I, fls.637/763.

Em decorrência da infração praticada foi aplicada a penalidade prevista no artigo 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, c.c. artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, correspondente a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada respeitado o limite do § 4º do artigo 32, da Lei nº

8.212/91, em função do número de segurados da empresa, conforme Planilha II, fls. 764.

Considerou-se na aplicação da multa o contido no artigo 106, inciso II, “c”, do Código Tributário Nacional/CTN, quanto à penalidade mais benéfica ao contribuinte, conforme item 4.6 do relatório fiscal e demonstrativo às fls. 636.

Da Impugnação

Após ciência da autuação em 01/02/2012, mediante remessa postal, fls.1.004, Volkswagen do Brasil apresentou defesa, fls. 1.007/1.052, alegando em síntese o que segue.

Da Intempestividade da Autuação

Sustenta a nulidade da autuação por inobservância do prazo para a eficácia do lançamento em desrespeito ao artigo 142 do CTN, pois com o término da ação fiscal em 27/01/2012 ocorreu a extinção do Mandado de Procedimento Fiscal, como preceitua a Portaria RFB nº 11.371, de 12/12/2007, porém a ciência da autuação somente se deu em 01/02/2012, tornando ineficaz o lançamento e não podendo se exigir mais nada da autuada, posto que readquirida a espontaneidade.

Da Decadência parcial do Débito

Afirma que, por ser a contribuição previdenciária tributo sujeito a lançamento por homologação, o crédito relativo à competência 01/2007 foi atingido pela decadência a teor do artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que a ciência do lançamento se deu em 01/02/2012 e houve recolhimento em relação ao quanto declarado em GFIP.

Nulidade dos Autos de infração

Destaca que a autuada é indústria tradicional automobilística contribuindo ao longo de sua história para a geração de empregos e sua atividade fim não tem relação alguma com as atividades da empresa que teve sua personalidade jurídica arbitrariamente desconsiderada, sendo notória que como empresa automobilística contrata prestadoras de serviços especializadas na área de apoio administrativo contabilidade, logística e finanças, como a AVAPE – Associação para Valorização de Pessoas com Deficiência.

Alega que a fiscalização distorceu os fatos, considerando que a continuidade na prestação de serviços configuraria relação direta de emprego com a autuada e que esta determinaria os requisitos dos contratos de trabalho dos prestadores nos pedidos de compra, além de considerar que a AVAPE somente poderia prestar serviços ligados a pessoas com deficiência ou risco social.

Assevera que contrata serviços nas atividades meio, como reconhecido nos itens 2.8, 2.12 e 2.14, do relatório fiscal ao mencionar as funções na atividade de apoio, não configurando relação de emprego e subordinação, ainda porque consta do item 2.15 do rel. fiscal que o Sr Manoel Ramos, funcionário da AVAPE é que gerencia os empregados desta.

Os serviços prestados pela AVAPE estão em consonância com o seu objetivo social, citado apenas em parte pela fiscalização, pois conforme consta do estatuto social desta entidade há previsão para a prestação de serviços de assessoria para cumprir suas finalidades sociais, não se restringindo apenas a prestação de serviços por intermédio de portadores de deficiência. Aduz que a fiscalização ignorou as propostas técnicas apresentadas pela AVAPE, concluindo que os pedidos de compra emitidos pela autuada, que faz às vezes de contrato, estabelecem as condições de trabalho, no entanto, estas condições somente são reproduzidas neste documento a partir das propostas técnicas apresentadas pela prestadora.

O item 2.6 do relatório fiscal corrobora que a AVAPE presta serviços para outras empresas que não a autuada, pois constam as tomadoras de sua GFIP.

Conclui que houve terceirização lícita, pois os serviços contratados não dizem respeito à atividade fim da autuada e os funcionários são gerenciados pela prestadora, não se justificando as exações em comento ainda porque a fiscalização descaracterizou a pessoa jurídica da AVAPE e presumiu que todos os empregados são subordinados da autuada sem ao menos demonstrar os elementos da relação de emprego, caso a caso.

Autos de infração 37.367.7626, 37.367.7618 e 37.320.0455 Da Incompetência da Fiscalização

Sustenta que a fiscalização desconsiderou a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, em arrepio ao princípio da legalidade, por lhe faltar competência para tanto e ainda em afronta ao artigo 50 do Código Civil, que diz ser ato privativo do juiz a desconsideração da pessoa jurídica, além de outros dispositivos do referido código que regulam a prestação de serviços estabelecida por contrato.

O artigo 229 do Decreto 3.048/99 por ser ato infralegal não permite que a fiscalização desconsidere a pessoa jurídica constituída regularmente, além de o artigo 129 da Lei 11.196, estabelecer que para fins previdenciários somente com autorização judicial poderá ser desconsiderada a prestação de serviços por pessoas jurídicas, e ainda se assim não fosse, não há provas nos autos de que a autuada tenha participado da constituição da empresa prestadora, ou que tenha ingerência sobre seu capital ou administração.

Argumenta que para a desconsideração da pessoa jurídica é necessária a comprovação da fraude, abuso do poder ou do direito pelos sócios, requisitos expressos no artigo 135 do CTN, o que não ocorreu devendo ser cancelada autuação.

A fiscalização invadiu a competência da Justiça do Trabalho ao caracterizar o vínculo de emprego dos trabalhadores da prestadora com a autuada, o que vem sendo repellido pela jurisprudência dos tribunais federais, ainda porque não há como se constatar o requisito da subordinação que é essencial na relação de emprego,

Da Inexistência dos Vínculos de Emprego Apontados

A fiscalização analisou superficialmente os requisitos da relação de emprego, entrevistando 3 prestadores de um universo de mais de 100, que contradizem a tese da fiscalização ao declararem que se reportavam apenas ao Sr Manoel, empregado da AVAPE, conforme declaração que anexa, além de a Justiça do Trabalho ter decidido em casos de reclamantes funcionários da AVAPE pela inexistência de relação de emprego, conforme decisões que junta e transcreve (processos 00321.2009.466.02.004 e 0074300.67.2007.5.02.0466,), não podendo se negar vigência as decisões judiciais e dos tribunais, demonstrando a insubsistência da autuação.

A fiscalização não analisou os requisitos da relação de emprego prescritos no artigo 3º da CLT limitando-se a generalizar a situação de todos os prestadores de serviços, e

apontando a subordinação em função dos cargos ocupados e pelo recebimento de ordens,

porém os cargos se referem a atividade meio, não sendo juntada prova quanto à obediência às regras e confundindo a obediência a normas de segurança e diretrizes de trabalho a que todos os visitantes estão sujeitos com o requisito da subordinação.

Salienta que o horário estipulado para os prestadores de serviço idêntico ao dos empregados da Volkswagen não pode ser tomado como critério de subordinação, uma vez que, por se tratar de prestadores de apoio administrativo é coerente que tenham

horário comercial, ainda porque quem presta os serviços é a pessoa jurídica podendo substituir os funcionários envolvidos, e diante da fragilidade dos elementos de convicção deve ser declarada a insubsistência do débito, transcrevendo doutrina a respeito da subordinação jurídica e hierárquica, elementos que sequer foram verificados *in loco* pela fiscalização.

Destaca que a fiscalização não apontou os elementos de convicção para concluir pela existência de vínculo de emprego entre “o sócio da pessoa jurídica” (sic) e a autuada, nos termos do artigo 3º, da CLT, limitando-se a generalizar a situação de todos e distorcer as entrevistas realizadas.

Como já exposto, as funções ocupadas se referem a atividades meio, de apoio administrativo, como serviços de auditoria, serviços médicos no ambulatório da empresa, rotineiramente necessários para a empresa, mas não relacionados à sua atividade fim, não tendo a fiscalização trazido qualquer prova da subordinação dos prestadores às ordens da Volkswagen, ignorando que nas entrevistas os prestadores afirmaram que o gerenciamento do serviço e subordinação era ao Sr Manoel, empregado da AVAPE, não da autuada.

O estabelecimento de horários no contrato de prestação de serviços não implica subordinação jurídica ainda porque quem presta os serviços é a pessoa jurídica que pode substituir os trabalhadores envolvidos, não tendo o auditor fiscal verificado o local a subordinação jurídica de cada um dos trabalhadores, além de não haver prova robusta para se descaracterizar o vínculo empregatício.

A suposta pessoalidade, sustentada pela fiscalização pelo fato de o serviço terceirizado ser especializado, não se confirma, pois os serviços foram prestados por intermédio de pessoa jurídica, na atividade meio e restou evidenciado a existência de um gerente empregado da AVAPE que define as tarefas dos subordinados e pode substituir seu pessoal com liberdade, além de os pedidos de compra da autuada refletirem as ofertas de serviços da AVAPE e não haver nestes pedidos qualquer restrição sobre a possibilidade de substituição de trabalhadores cedidos, não havendo que se falar em pessoalidade.

A alegada existência de vínculo de emprego dos funcionários da AVAPE com a autuada pelo fato de os serviços estarem relacionados com as atividades normais da empresa, com necessidade permanente e contínua destes serviços, não se confirma, pois somente o elemento da não eventualidade não caracteriza vínculo de emprego, não havendo impedimento legal para a contratação de serviços de maneira habitual.

Quanto a onerosidade, não procede a suposição da fiscalização quanto a existência do vínculo empregatício com a Volkswagen por esta fornecer Assistência Médica, Transporte e Refeição aos empregados da AVAPE e definir os valores salariais e benefícios de cada trabalhador, pois além de a onerosidade não caracterizar, por si só, vínculo de emprego, pois presente em outros tipos de contrato como o pactuado com a AVAPE, já se esclareceu que os pedidos de compra feitos pela Volkswagen somente reproduzem o que consta das propostas de serviços feitas pela AVAPE.

Acrescenta que a AVAPE: paga convênio médico aos seus empregados, conforme cópia de contrato que junta; custeia a refeição para seus empregados, conforme notas fiscais e boletos que junta por amostragem; reembolsa a Volkswagen pelas despesas de transporte de seus empregados, conforme nota de débito e lista de prestadores que utilizam seus transportes, não havendo suporte fático e legal para a autuação, devendo ser declarada insubsistente.

Auto de infração 37.320.0455 Da Aplicação de Multa contida em Legislação Revogada

Entende que a autuação deve ser anulada por ter sido lavrada com fundamento no artigo 32, § 5º, da Lei n.º 8.212/91, revogado desde maio/2009 com o advento da Lei 11.941/2009, e caso não seja este o entendimento, requer a aplicação do artigo 32-A a Lei n.º 8.212/91, em sua nova redação por ser mais benéfica ao contribuinte, recalculando-se o valor da multa, em respeito ao artigo 106, inciso II, "c", do Código Tributário Nacional;

Do Valor do Débito

Impugna o valor total do débito referente às obrigações principais e em especial o valor da multa aplicada, pois a fiscalização confundiu multa de mora e multa de ofício, deixando de aplicar a legislação mais benéfica ao contribuinte, que no caso é a multa de 24% para todo o período, independente de eventual obrigação acessória.

Não cabe se comparar a multa de mora de 75% com multa decorrente de não informação em GFIP que tem caráter acessório, somente podendo ser comparada a multa de 75% com a de mesma natureza, qual seja, a do artigo 35 da Lei 8.212/91, antes da edição da Lei n.º 11.941/2009, que era de 24%, concluindo que a multa deve ser aplicada neste percentual inclusive para a competência 13/2007.

Da Exclusão dos Representantes Legais da Empresa

Afirma que diversos administradores da empresa foram indicados no relatório de vínculos, cuja finalidade é servir para eventual inclusão em dívida ativa e execução fiscal, o que se afigura ilegal, uma vez que o artigo 13 da Lei 8.620/93 foi expressamente revogado, não cabendo a responsabilização dos sócios e administradores ainda porque não demonstrada qualquer das situações previstas no artigo 135 do Código Tributário Nacional, devendo ser excluídas as pessoas físicas mencionadas nos relatórios para se evitar prejuízos.

Requer o cancelamento da autuação, protestando por todas as provas admitidas em direito, prova documental, em especial exibição e juntada posterior de documentos, realização de perícias e demais provas necessárias para a apuração da verdade material, pleiteando que as notificações sejam endereçadas também ao patrono da causa.

Juntou documentos de fls. 1.054/1.167.

Após seus argumentos em sede de impugnação não terem sido acolhidos, a recorrente apresenta Recurso Voluntário nas e-fls. 1.246, e seguintes do e-processo, aduzindo em resumo seguinte:

Preliminarmente:

- intempestividade da autuação, nulidade do MPF e a ocorrência do cerceamento do direito de defesa.

No mérito aduz o seguinte:

- a incompetência do agente fiscal para declarar a existência da relação de trabalho, que seria exclusiva da "justiça do trabalho

- a improcedência do auto de infração, em razão da não ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias sociais, uma vez que não haveria elementos que pudessem impor a caracterização de vínculo empregatício, trazendo uma série de argumentos contrários à decisão de primeira instância

quanto a aplicação da legislação previdenciária, e conseqüentemente não haveria tributo a ser recolhido.

- erro na base de cálculo.
- aplicação da multa mais benéfica.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O recurso voluntário apresentado está revestido do quesito formal da tempestividade e é de competência desse colegiado. Portanto, dele o conheço.

DAS PRELIMINARES

DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO MPF E DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Alega a recorrente a nulidade do auto de infração, uma vez que não houve obediência aos procedimentos fiscais legais, bem como a fiscalização não teria obedecido a requisitos necessários do Mandado de Procedimento Fiscal-MPF. Alegou falta de formalidades.

Entretanto, as causas de nulidades no processo administrativo fiscal se limitam as que estão elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Por sua vez, o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo

para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litúgio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo. No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento. Apresentou defesa e recurso, bem como teve ciência dos demais atos.

Com isso, respeitou-se o devido processo legal, a ampla defesa e contraditório. Nas palavras do tributarista Nilson José Franco Júnior: "*o contraditório é instaurado quando da resistência do contribuinte ao lançamento do crédito tributário pela Receita Federal do Brasil, mediante apresentação da impugnação e demais recursos previstos na legislação procedimental. A ampla defesa permite ao contribuinte utilizar-se de todo e qualquer instrumento lícito para provar suas alegações (in Processo Tributário Administrativo. Editora CRV, Curitiba 2019, página 53)*". Assim, não há falar em cerceamento do direito de defesa, se todos os atos administrativos e prazos foram devidamente obedecidos.

Já no que diz respeito ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF, verifica-se que essa é a ordem específica que instaura o procedimento fiscal, e que deverá ser apresentado pelos Auditores Fiscais da Receita Federal na execução deste procedimento, nos termos do art. 2º, do Decreto n.º 6.104, de 30 de abril de 2007, *in verbis*:

"Art. 2º. Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil"

Possível "falha" ou "omissão" no MPF não acarreta em nulidade do auto de infração. Isso porque o Mandado de Procedimento fiscal é o meio pela qual a administração Tributária se utiliza para o procedimento e controle dos atos fiscais, sendo que eventual irregularidade na emissão, alteração, prorrogação ou ausência de elementos formais não são causas suficientes a ensejar o cerceamento de defesa, desde que o contribuinte consiga elaborar sua defesa, sem vícios e sem dificuldades. O que é o caso dos autos, pois interpôs defesa e recurso, diante dos elementos que está sendo apontado como irregular.

Ainda, em análise do Conselho de Recursos da Previdência Social, por meio de sua Câmara Superior, especializada em matéria de custeio, editou, com lastro em normas semelhantes, o Enunciado n.º 25:

"Enunciado n.º 25 A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal MPF não acarreta nulidade do lançamento(Resolução CRPS n.º 1, de 2006, DOU 06/03/06)".

Da análise dos autos não verifico nenhum fato que possa ensejar nulidades, por meio de não cumprimento de alguma formalidade do MPF ou prorrogação de prazo.

Portanto, afasto a alegação de nulidade alegada nas preliminares trazidas pela recorrente.

DO MÉRITO PROPRIAMENTE DITO

COMPETÊNCIA DO AGENTE FISCAL

Nesse quesito, a recorrente alega que o fiscal não seria competente para declarar a relação de vínculo empregatício em relação à seara trabalhista entre a recorrente e seus prestadores de serviços, por meio de Associação terceirizada.

Na realidade, o agente fiscal não declarou irregular o vínculo empregatício em relação ao direito trabalhista, mas sim perante a norma previdenciária entre as partes envolvidas, tendo em vista que descaracterizou uma operação jurídica que configura em si a possibilidade de incidência da norma tributária.

Nesse sentido, o § 2º, do art. 229 do Decreto nº 3.048/1999, dispõe o seguinte:

"§ 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".

Tem-se aqui o princípio da primazia da realidade, utilizado também para a verificação e conexão dos fatos ocorridos para a incidência da verba previdenciária.

Com isso, o segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social- RGPS, qualificado com "segurado empregado" não é aquele definido no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, apesar de ser utilizados elementos caracterizadores do vínculo entre empregador e empregado, mas, sim, a pessoa física especificamente conceituada para fins previdenciários no inciso I, do art. 12, da Lei nº 8.212, de 1991, assim descritas:

"Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

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

Portanto, sem razão a recorrente, uma vez que a fiscalização detém competência para analisar a situação fática jurídica de cada caso, baseada em provas e indícios, e determinar, conforme as normas vigentes, a relação de vínculo empregatício para fins de incidência tributária, e tão somente para esse fim, não havendo correlação com a esfera judicial ou trabalhista, salvo se essa segunda determinar situação diversa do entendimento fiscal.

Da Incidência das Contribuições Sociais Previdenciárias e da Terceirização

A presente autuação refere-se à fiscalização seletiva com o objetivo de analisar contribuições incidentes sobre as remunerações de segurados empregados e contribuintes individuais (prestadores de serviços diversos).

No presente caso, trata-se de diversos empregados, mais especificamente 100 (cem), que estariam vinculados à AVAPE- Associação Para Valorização de Pessoas com

Deficiência, inscrita no CNPJ: 43.337.682/000135, entidade com fins filantrópicos e criada em 1982¹.

A respectiva Associação tem por objetivo fomentar a valorização de pessoas com deficiência, oportunizando e criando espaços para trabalho e emprego, dentre outras finalidades estatutárias. A contribuinte informou que a referida Associação também emprega pessoas não deficientes, com o objetivo de colaborar com a geração de empregos e incentivar a criação de postos de trabalho. Com isso, oferta também vagas com terceirização para o mercado em geral, referindo-se a atuação no setor público e privado. Assim, segundo as informações o estímulo ao labor é além da proposição para a qual nasceu a entidade, podendo atuar em outras atividades, conforme estatuto social juntado nas e-fls. 1.063/1.081, segundo se transcreve parte dele abaixo:

"Art. 1 A Associação para Valorização de pessoas com Deficiência, também designada AVAPE, constituída em 25 de junho de 1982 é uma entidade, sem fins econômicos, com duração por tempo indeterminado (...)

Parágrafo Único A AVAPE é composta por pessoas com deficiência física, auditiva, visual, mental e deficiências múltiplas e por pessoas sem deficiência, que contribuem para a consecução de suas finalidades institucionais.

Art. 3º A AVAPE pode, na consecução de sua finalidade, utilizar todos os meios permitidos em lei, especialmente para:

(...)

c) promover arrecadação de fundos destinados ao financiamento de suas atividade assistenciais e consecução de suas finalidades Estatutárias previstas no artigo 2º, por intermédio de campanhas, comercialização de mercadorias e prestação de serviços firmados por contratos ou convênios com o setor público e privado, dentro dos marcos da legislação em vigor, especialmente, mas não exclusivamente, nas seguintes atividades:

- (i) serviços de reabilitação de pessoas com deficiência;
- (ii) serviços ligados à capacitação e colocação profissional;
- (iii) serviços de arquitetura e engenharia ligados a acessibilidade;
- (iv) serviços de atendimento à saúde pública;
- (v) serviços de gestão administrativa em geral nas áreas financeira, contábil e logística;
- (vi) serviços de tele-atendimento;
- (vii) serviços ligados a produção de alimentos e distribuição".

Com isso a atuação, que foi julgada parcialmente procedente, gira em torno de possível ocorrência de vínculo empregatício entre a recorrente e a prestadora de serviço AVAPE, que por sua vez empregou diversos colaboradores que trabalharam nas dependências da contribuinte, tais como: Coordenador de Inventário, Coordenador de Faturamento, Coordenador de Contas a Pagar, Coordenador de Contas a Receber, Coordenador Administrador de Despesas de Viagem, Coordenador de Fiscalização, Coordenador Benefi. Prev. Privada, dentre outros. Essas últimas consideradas como não integrantes das atividades fins da empresa recorrente, que atua reconhecidamente no ramo automobilístico, segundo consta do Termo de Verificação fiscal de e-fls. 626, e seguintes.

¹ Segundo consta do site da AVAPE: "A Avape (Associação para Valorização de Pessoas com Deficiência) é uma organização filantrópica de assistência social, que atua no atendimento e na defesa de direitos, promovendo a inclusão, a reabilitação e a capacitação de pessoas com todo tipo de deficiência e também de pessoas em situação de risco social", in <https://doare.org/br/doacao/227/avape-associacao-para-valorizacao-de-pessoas-com-deficiencia>, acessado em 25.04.2019.

Sobre as atividades em que os colaboradores teriam sido identificados empregados efetivos, a decisão de primeira instância, em análise aprofundada, se pronunciou pelo seguinte (e-fl. 1.228):

" (...)

No presente caso, não se pode falar que a terceirização tenha sido eminentemente em relação à atividade meio do tomador dos serviços, como menciona a defesa.

Tampouco que os serviços foram prestados por Pessoa Jurídica e que ausente a pessoalidade e a subordinação.

Dentre outras evidências que colho da listagem de empregados terceirizados fornecida pela autuada, fls. 58/69, que demonstram atipicidade na forma de contratação dos profissionais pela autuada por intermédio de entidade fornecedora de mão de obra, são as denominações utilizadas para as funções contratadas como as destacadas abaixo:

Analista de frete "SR" (Senior), Analista de Logística JR (Junior); Assistente Contábil I, Coordenador Geral, Analista Fiscal JR (Junior), Analista de Peças VW, Analista Administrativo JR, Analista Administrativo SR, Coordenador Benef Prev Priv, Assistente de RH JR, Auxiliar Administrativo II, Técnico de Garantia JR, Técnico de Controle Peças SR Auditor SR e Auditor JR Ora, a denominação destas funções indicam típica estrutura de plano de cargos e salários adotado comumente com a terminologia Senior, Júnior e classificação em níveis (I, II, ...), sugerindo que se amoldam a estrutura de cargos da tomadora de serviços.

Mas não só os elementos acima analisados firmam a convicção de que os serviços prestados o foram com subordinação e autêntico vínculo de emprego com a autuada.

Há segurados terceirizados em funções de Coordenação, que, principalmente pelo fato de estas funções serem atributivas de atividade de gerenciamento dentro de qualquer empresa, sugerem liame estreito de pessoalidade".

Da análise da lista de segurados empregados terceirizados fornecida pela AVAPE, fls. 616/625, constata-se que de fato, como mencionado no relatório fiscal, os empregados efetuam serviços na Volkswagen por um período muito longo de tempo e em funções especificadas pela própria Volkswagen. A título exemplificativo, extraído da referida lista os seguintes empregados da AVAPE laborando na Volkswagen e ainda em atividade ao tempo da ação fiscal:

Nome	Cargo	admissão	demissão
Ivanir de Oliveira	Assistente de Contabilidade	21/7/1995	ativo
Sergio Gilioli Filho	Analista de Ativo Fixo PL	2/10/1997	ativo
Fabio Jose de Freitas	Coordenador de Faturamento	2/10/1997	ativo
Cristiane Heizen Scheneider	Coordenador Geral	13/1/1999	ativo
Walter Lopes Carneiro	Analista Financeiro	19/7/2000	ativo
Marcio Barbosa Santos	Coordenador	27/2/2002	ativo
Veronica Santos Bigeli	Digitador	12/11/2003	ativo
Newton Rodrigues Bueno	Analista Treinamento Suporte	12/1/1995	ativo
Anita Francisca Dourado	Analista de Importação	5/4/2000	ativo

Outro fato a ser considerado é que não houve apresentação de contratos assinados de prestação de serviços, o que soa no mínimo estranho pelo montante dos recursos pagos no ano de 2007, no valor de R\$ 44.142.497,41, conforme totalização das notas fiscais emitidas pela entidade prestadora de serviços AVAPE, fls. 187.

Os contratos apresentados na realidade são “pedidos de compra”, fls. 193/446, e em seu corpo consta o descritivo técnico com os requisitos do perfil de trabalhador a ser “supostamente” locado como terceirizado.

Vejamos a descrição de alguns destes pedidos de compra transcritos no relatório fiscal:

PEDIDO DE COMPRA N 875622

Requisitante: Fabiana Cipolaro (Volkswagen) Cargo: Escriturário de Fábrica alteração salarial de R\$1.557,00 para R\$2.357,00

PEDIDO DE COMPRA N 875731

Requisitante: Carlos Roberto Ildfonso Macha (Volkswagen)

Determina os conhecimentos exigidos para a ocupação do cargo, além de salário inicial de R\$1.850,00, benefícios como transporte, alimentação, seguro de vida e plano médico, local de trabalho Via Anchieta, de 2a feira a 6a feira das 8:00hs até 17:00hs".

Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que não se desconhece que os pedidos de compras devem existir como ordens internas da empresa *Volskswagen*, conforme documentos juntados nas e-fls. 193 e seguintes, e que por possuir grande porte estrutural deve muito provavelmente impor normas de aquisição de bens, materiais e de quadro de pessoal. Essa situação, para esse relator, poderia até ser considerada comum ou normal, apesar de faltar requisitos ou elementos mais robustos e formais de contratação de terceirizados.

Por outro lado, pesa contra a recorrente diversas acusações, tais como inexistir contrato de prestação de serviço entre a AVAPE e a empresa Volkswagen. Conforme apontou a fiscalização esses trabalhadores estariam caracterizados com os elementos de vínculos impostos pela legislação previdenciária, consoante dispõe a relação da Lei trabalhista: personalidade, onerosidade, subordinação e não eventualidade. Esses elementos também são elencados pela doutrina para caracterização do vínculo empregatício.

Com visto, o art. 12, inciso I, item "a", da Lei nº 8.212, de 1991, dispõe dos requisitos acima citados para caracterizar, para fins da legislação previdenciária, sendo aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.

Imperioso, portanto, o princípio da primazia da realidade.

Nesse sentido, a autoridade fiscal com base no princípio da primazia da realidade pode e deve caracterizar o vínculo previdenciário para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, a teor do artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99, *in verbis*:

"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**(Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29.11.99) grifei.

Cumprе esclarecer que, em seu recurso a recorrente aborda o tema partindo da premissa de que nem toda "atividade meio" teria a característica da "atividade fim". Ainda, a contratação de terceirizados em nenhum momento seria objeto da atividade fim.

Dito isso, temos que tecer algumas considerações sobre a terceirização em geral.

Em 2017, como parte da Reforma Trabalhista, a Lei 13.467/17 trouxe diversas alterações à CLT e outras leis trabalhistas. Dentre tais alterações, houve uma ampliação do conceito de terceirização. Cumprе destacar que antes da promulgação da lei de terceirização, prevalecia a orientação do TST, fixada na Súmula 331 que proibía a terceirização, salvo de serviços de vigilância, conservação e limpeza e de serviços ligados à atividade-meio, sem pessoalidade ou subordinação direta. O entendimento, de forma resumida, era da impossibilidade da terceirização da atividade fim.

Em 30.08.2018, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar conjuntamente a ADPF 324 e o RE 958252 (esse último na sistemática da repercussão geral), nos quais se discutia a licitude da terceirização de atividades precípua da empresa tomadora de serviços, fixou a seguinte tese jurídica:

"É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante (tema 725 da repercussão geral)."

Portanto, após a decisão do STF, de forma definitiva, cabe a esse colegiado se adequar, e afastar a interpretação da fiscalização, bem como da decisão de primeira instância, no que tange à ilegalidade da contratação de empresa terceirizada para as atividades fins.

Com isso, constata-se dos autos que os serviços contratados foram para justamente atuar conforme o próprio contrato social da empresa, ou seja: para a atividade fim da sociedade.

DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Superada a questão da licitude da contratação de empresa terceirizada para atividades meio e atividades fim, resta saber se efetivamente ocorreram os elementos caracterizadores do vínculo empregatício, consoante a incidência das contribuições previdenciárias.

Tal análise se coaduna com o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

"Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa dos fatos geradores**, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento".

Ressalta-se que o conceito previdenciário de empregado é mais amplo que o conceito celetista (art. 3º, da CLT).

Segundo consta no dicionário Aurélio, subordinação significa: 1 - Tornar dependente; submeter; sujeitar. 2 - Que ou quem serve sob as ordens de outro ou está em sua dependência.

A par dos conceitos trazidos pela fiscalização ou pela recorrente, o que realmente importa é ter a caracterização dos elementos de sujeição e dependência pelos prestadores de serviço. Nesse contexto, quanto à subordinação, entendo não ter relevância predominante de qual é o melhor conceito jurídico adotado para definir o que vem a ser subordinação, tanto por quem acusa (fiscalização) quanto por quem se defende (contribuinte).

O que, ao meu ver, é mais importante e necessário são as provas que possam formar a convicção do julgador ao presente caso e que vão caracterizar, aí sim, a subordinação pelas partes envolvidos no contrato pactuado e trazido aos autos.

Nesse sentido, a fiscalização diz que (e-fls. 631 e seguintes):

"(...)

Tendo em vista os fatos apresentados, a fiscalização, através do exposto nos itens anteriores, comprovou a existência de elementos identificadores de subordinação, que são:

- Não exercem suas atividades com autonomia;
- Observar padrões e critérios da empresa Volkswagen;
- Obedecem a ordens superiores e comandam os inferiores;
- Ocupam cargos como Analista, Coordenador, Controlador, Técnico, etc.
- Permanecem à disposição do contratante;

Através destes elementos está demonstrado o poder da VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA de dirigir e comandar a execução da obrigação pelo empregado e controlar o cumprimento dessa obrigação, caracterizando a subordinação jurídica.

A recorrente por sua vez alega (e-fl. 1.270):

(...) A toda evidência, a fiscalização deixou de perquirir a real intenção dos trabalhadores envolvidos nos serviços (*"animus contrahendf*), até porque fez análise superficial das relações jurídicas, tendo entrevistado - o que foi resumido em 3 parágrafos do relatório fiscal - apenas três trabalhadores dos mais de 100 caracterizados como empregados da Volkswagen.

De fato, a intenção do trabalhador deve ser um dos elementos a se aferir para a caracterização do contrato de trabalho. E como tal não foi observado pelo Auditor Fiscal, inviabiliza-se a subsistência da autuação guerreada.

Aliás, nesse aspecto, até mesmo as superficiais entrevistas feitas pela fiscalização militam em sentido contrário da tese esposada no relatório da autuação. Realmente, todos os trabalhadores relataram que estão subordinados apenas ao Sr. Manoel Ramos, empregado da AVAPE, ou seja, **NÃO ESTÃO SUBORDINADOS A NINGUÉM DA VOLKSWAGEN**, fato este confirmado pelo Sr. Manoel, conforme declaração anexa e consoante descrito no item 2.15 do relatório fiscal.

Ora, no presente caso, só haverá obrigação tributária se restar configurada a existência de uma relação de emprego, um contrato de trabalho. E, pára existir um contrato de trabalho com vínculo empregatício é IMPRESCINDÍVEL QUE

ESSA SEJA A VONTADE DAS PARTES, O QUE NÃO É O CASO DOS AUTOS.

Nesse ponto, no quesito subordinação, compreendo que a oitiva coletada favorece a recorrente, pois foi relatado para a fiscalização o seguinte:

“2.14 Em visita efetuada à empresa Volkswagen do Brasil, foram entrevistadas os seguintes segurados empregados da AVAPE:

Segurado: Kleber Pereira Stoiamb Relato: Trabalha desde 2003 na Volkswagen, primeiramente, através da prestadora New Space e a partir de 2007 pela AVAPE, como auxiliar administrativo até 2010, passando para Coordenador (cargo atual) de contas a pagar subordinado ao Sr. Manoel-Gerente da AVAPE, com horário das 8:00hs às 17:00hs, recebendo benefícios como plano de saúde Intermédia, transporte em ônibus fretado Volkswagen, etc Segurada: Eliege Souza Ferreira

Relato: Trabalha desde 08/99 na Volkswagen, pela AVAPE, sempre como assistente contábil, cumprindo horário das 8:00hs às 17:00hs, recebendo benefícios como refeição, plano de saúde e transporte.

2.15 O gerente da AVAPE, Sr. Manoel Ramos, informou que o valor do contrato é definido pela AVAPE e que as funções desenvolvidas pelos segurados são de Digitação, Contas a pagar, Contínuo, etc. e que possui, mais ou menos, 300 segurados empregados prestando serviços para a Volkswagen do Brasil, sendo que apenas 02 são deficientes físicos. Essa informação condiz com a informação prestada pela AVAPE conforme item 2.10 acima”.

Nota-se que nesse quesito a fiscalização apurou que os possíveis empregados que estavam sob análise mencionaram que estaria subordinados ao Sr. Manoel-Gerente da AVAPE. Nesse sentido, verifico que não obrou a fiscalização apontar maiores detalhes que pudessem caracterizar a subordinação.

Com isso, analisa-se os apontamentos:

- Não exercem suas atividades com autonomia.

Nesse apontamento não há indicação específica de alguma atividade que poderia não ser autônoma, entendo, portanto, ser uma acusação genérica.

-Observar padrões e critérios da empresa Volkswagen.

Nesse quesito não vislumbro um entendimento contrário à Lei. Se a empresa contratada disponibiliza colaboradores, muito provavelmente os padrões de trabalho a serem seguidos deverão ser àqueles impostos pela contratante. Ninguém contrata terceira empresa com o intuito de "desconfigurar" o padrão da própria empresa, e que oferece qualidade própria e possui nos know how específico. Ademais, citou a fiscalização que os colaboradores tinham crachás, controle de entrada e saída. Contudo, ressalto que o crachá é exigido em qualquer empresa de grande porte, ou repartição privada e pública. Penso que, esse também não é critério de subordinação, a não ser talvez pelo horário a ser

estabelecido, mas que configuraria a não eventualidade, a ser analisado logo abaixo.

-Obedecem a ordens superiores e comandam os inferiores:

Nesse item, não ficou constatada pela fiscalização de quais superiores esses colaboradores receberiam ordens. Pelo contrário ficou comprovado que as ordens partiam de superior-gerente da contratada dos serviços prestados, e não da contratante;

- Ocupam cargos como Analista, Coordenador, Controlador, Técnico, etc.

Esse item, já visto acima, não configura mais ilicitude ou irregularidade perante o atual entendimento do STF.

-Permanecem à disposição do contratante.

Apontamento dúbio diante dos fatos narrados aos autos, ao menos para esse relator. Isso porque, não ficou especificado de que maneira esses profissionais ficavam disponíveis para a contratante. Mas presumo que seja pelo decorrer do tempo, uma vez que são profissionais que prestam serviço por longos anos e ficam à disposição por períodos longos, e por horas certas. Contudo, esse elemento isolado, não atesta a relação trabalhista que poderia ser confirmada.

Assim, diante dos fatos postos aos autos, afastado elemento subordinação da caracterização de vínculo trabalhista para fins da incidência da verba previdenciária.

No que diz respeito à **pessoalidade**, a fiscalização assim apontou:

"Na execução dos serviços prestados por estes empregados constata-se claramente a pessoalidade, pois os serviços foram prestados diretamente pelas pessoas elencadas em funções especializadas e necessárias ao desenvolvimento das atividades normais da atuada. Constatamos que estes respondem por funções próprias de empregados da empresa, tais como (Advogado, Ajustador mecânico, Analista de importação, Analista fiscal, Comprador, Engenheiro de custos, Engenheiro de qualidade, Técnico comércio exterior, Tradutor, Web designer, entre outros). Pode-se verificar este fato através da própria natureza do trabalho e por informações prestadas pela própria VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA e AVAPE.

A dependência é pessoal, isto é, não passa da pessoa do empregado e não vai além do contrato de trabalho; tem limite no que se relaciona ao trabalho e no tempo de vigência da relação de emprego".

Prossegue a fiscalização e aduz que os elementos identificadores são:

- Serviços executados de forma exclusiva e pessoal pelos segurados contratados (Pessoa Física).

Entretanto, entendo que essa é uma acusação genérica, uma vez que naturalmente os serviços são prestados em sua grande maioria, ou senão quase em totalidade, por pessoas físicas. Em verdade, a empresa que

disponibiliza o trabalhador para a execução do serviço, ou seja, é o labor a ser intermediado pela contratada;

- Os prestadores não podem se fazer ou serem substituídos por outros.

Foram mais de cem colaborares analisados. Todos com cargos especificados, e que no meu ponto de vista são posições que podem ser trocadas ou substituídas a qualquer momento, a exemplo de Ajustador Mecânico, Engenheiro de custos, Engenheiro de qualidade, Analista de Peças, Técnico comércio exterior, Técnico de Disposição de Peças, Técnico de Processos, Auditor de Ferramental, Analista de Exportação, dentre outras. Nesse sentido, não ficou claro no relatório fiscal ou no processo quais prestadores de serviço exerciam função única, peculiar, que pudesse caracterizar a não substituição dele, ou a falta de um pelo menos, a exemplo de um único funcionário de uma pessoa jurídica, que aí sim pode ser enquadrado facilmente como sendo não substituído ao posto de trabalho que ocupa. Ao que tudo indica a AVAPE possuía vasto quadro de funcionário que pudesse ser repostos à determinada função.

- Têm característica intuito personae (em consideração da pessoa):

*Para haver a característica intuito personae, deve haver ao menos algum elemento que induz que por ex. determinado engenheiro seja contratado para determinado projeto, uma vez que aquela mão-de-obra específica tem o condão de entregar o produto final com a personalidade/personalidade a ser incluída. Seria o **trabalho** com o qual o empregador tem o **direito** de contar com determinada e **específica pessoa** e não de outra. Nesse sentido, não há detalhes sobre este elemento, em outras palavras não há a indicação do intuito personae de maneira tácita.*

- A relevância é a pessoa;

Inexiste no relatório fiscal alguma indicação específica de que um determinado colaborador possa ter feito a diferença durante o processo de contratação, ou determinado o ato de contratação. Para que haja relevância da pessoa, deve haver a descrição, pelo menos mínima, de elementos de que determinada pessoa foi o motivo da ocorrência da contratação. Faltou maiores detalhes descritivos sobre isso no Relfis.

- É aquele prestador que a empresa quis contratar:

No documento “pedido de compra, não há especificação de quem deve ser contratado, somente o cargo para ser contratado; Somado a isso, o apontamento anterior também segue a mesma interpretação.

- O serviço é contratado em função do potencial útil oferecido pelo trabalhador.

Entendo ser essa também acusação genérica, sem especificação de qual trabalhador seria um grande potencial à empresa contratante.

Assim, o requisito pessoalidade ficou comprometido no presente processo, não havendo elementos suficientes para configurar tal instituto.

O que resta verificar nesse tópico é a exclusividade, e nesse ponto, de forma isolada, ao que tudo indica, aí sim, esses profissionais trabalhavam de forma exclusiva à *Volkswagen*. Entretanto, apenas esse elemento isolado não tem o condão de caracterizar o vínculo empregatício apontado.

Nesse sentido, verifico que a recorrente poderia ter elaborado melhor prova ao seu favor, caso tivesse. Por exemplo, poderia a recorrente trazer ao feito notas fiscais de alguns prestadores de serviços para outras empresas que não a recorrente. Seria ao menos uma prova que pudesse afastar o quesito "exclusividade". Esse apontamento, portanto, ficou caracterizado.

Já quanto à **onerosidade**, ficou constatado que os serviços prestados diretamente pelas pessoas físicas eram remunerados pela empresa AVAPE, mas que continuam "acessórios" (se é que podemos denominar assim) a serem pagos pela contratante *Volkswagen*, a exemplo de Assistência médica, Transporte, Refeição, conforme se verifica da acusação fiscal:

3.6.4 ONEROSIDADE

Os empregados da AVAPE que prestam serviço para a *Volkswagen* do Brasil recebem Assistência médica, Transporte, Refeição, etc da *Volkswagen*. Os contratos (PEDIDOS DE COMPRA), emitidos pela *Volkswagen* do Brasil, definem os valores salariais para cada cargo, além dos benefícios e reajustes aplicados.

3.7 Destacamos que a existência de uma relação de emprego depende da situação real em que o trabalhador se ache inserido e a situação real verificada na autuada foi a existência de prestação de serviços de forma pessoal, direta, habitual, remunerada e subordinada.

Reconhecemos, por isso, típica relação de emprego, nos termos dos art. 3º e 5º da CLT".

Nesse ponto entendo que o pagamento de vales, por si só não configuram a integral onerosidade. Porém, esse elemento é o mais controverso dos autos, no meu entender, e talvez um dos pontos mais difíceis de ser analisado ou deliberado.

Veja-se que, é ato oneroso na prestação de serviço o critério de ter que arcar com custos de assistência médica, vale transporte e refeição, por parte da recorrente. Porém, penso que nesse quesito pode haver uma espécie de responsabilidade subsidiária, em caso de configuração da relação de emprego. Entretanto, esse pagamento por si só não permite concluir que a empresa contratante arcava com os pagamentos dos salários do mês, que aí sim, busca a onerosidade pura e direta. Nesse sentido, caso houvesse algum pagamento eventual para algum colaborador, aí no meu entender poderia estar configurada a onerosidade.

Porém, não satisfeito com tal conclusão, verifico as argumentações e documentos acostados aos autos pela recorrente (e-fl 1.284), abaixo transcritos:

"Com efeito, reitere-se que, a respeito da afirmação de que a *Volkswagen* determina todos os contornos dos contratos de trabalho em seus Pedidos de Compra, a fiscalização simplesmente ignorou os documentos entregues pela

empresa, que demonstram que é na proposta de serviços da AVAPE que consta a função desempenhada pelo trabalhador, faixa salarial e outros benefícios, sendo que no Pedido de Compra feito pela Volkswagen, que internamente faz as vezes de um contrato, tais informações são apenas reproduzidas, copiadas, com o intuito de refletir a proposta e permitir o pagamento do valor contratado.

Por outro lado, é falacioso o argumento de que a Volkswagen arca com benefícios de assistência médica, refeições e transporte dos empregados da AVAPE.

Com efeito, em sem mais delongas:

é a AVAPE que paga o convênio médico de seus empregados, conforme demonstra a cópia do contrato de serviços de assistência médica celebrado com a Intermédica Sistema de Saúde Ltda (documentos já acostados aos autos);

é a AVAPE que paga a refeição de seus empregados, conforme notas fiscais e boletos bancários, por amostragem, emitidos pela empresa Puras do Brasil contra a AVAPE (documentos já acostados aos autos);

a AVAPE reembolsa a Volkswagen das despesas de transporte de seus empregados, e só não paga diretamente por uma questão de organização e logística dos transportes. Pela grandeza da empresa, empregados de diversos prestadores de serviços utilizam seu sistema de transportes e a Volkswagen é ressarcida pelos efetivos empregadores. Nesse sentido, vide nota de débito e lista de prestadores de serviços (incluindo a AVAPE) que utilizam os transportes da Volkswagen.

As alegações da recorrente podem ser constatadas nas e-fls. Fl. 1.069, e seguintes, onde consta o contrato firmado entre AVAPE e o plano de saúde, ofertado. Nas e-fls 1.121, foi acostado nota fiscal de refeições do período autuado.

Já nas e-fls. 1.133, existe efetivamente notas fiscais de pagamento ou colocando a empresa *Volkswagen* como credora da AVAPE, relativamente aos transportes realizados para os funcionários da própria AVAPE. Assim, também, pode ser considerada como mais uma prova indicada pela recorrente que corrobora com sua alegação de uma espécie de "reembolso pelos serviços prestados de transporte" à instituição contratada. Acordo natural que pode ocorrer entre as partes, sem nenhuma ilegalidade, nesse quesito.

Cumprе ressaltar que, não ficou claro também no relatório fiscal qual plano de saúde era utilizado pela *Volskawagen* para ofertar a esses funcionários. Alega a recorrente que a sistemática consistia em reembolsar a própria contratante.

Assim, diante dos fatos narrados, afasto o elemento de onerosidade.

Por fim, resta analisar a **não eventualidade**, que também foi objeto de debate nos autos.

Nesse sentido, o auditor apontou o seguinte:

"3.6.3 PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO EVENTUAL

A não eventualidade em todos os casos fica caracterizada pela necessidade permanente dos serviços desempenhados pelos segurados empregados arrolados.

Fica clara a não eventualidade à luz do decreto 3048/99, artigo 9o, parágrafo 4o, que conceitua serviço prestado em caráter não eventual:

"Entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa."

Observamos que os serviços são executados continuamente pelos segurados desde 1990, 1994, 1997, 2000, etc, daí a continuidade. Significa que só se considera empregado quando o serviço por ele prestado for de natureza permanente. A eventualidade não deve ser confundida com a frequência, com

a jornada ou com o horário de trabalho. Diz respeito tão somente à natureza do serviço.

Os serviços prestados pela empresa AVAPE através de pessoas físicas estão relacionados com as atividades normais da VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA, pois a empresa tem a necessidade permanente desses serviços. Reproduzimos, novamente, algum deles, tais como mencionados no item 2.8 (Advogado, Ajustador mecânico, Analista de importação, Analista fiscal, Comprador, Engenheiro de custos, Engenheiro de qualidade, Técnico comércio exterior, Tradutor, Web designer, entre outros).

Fica caracterizado, portanto, a não eventualidade do trabalho".

Pouco discorre a recorrente nesse tópico.

Aqui, entendo que a característica do elemento não eventualidade está configurada, pois os trabalhadores estavam laborando atividades na empresa há muitos anos, tendo sido constado períodos de mais de cinco e dez anos, e essa situação realmente configura a não eventualidade.

Entretanto, esse elemento por si só de forma isolada, ou somado a mais algum elemento, não tem o condão de caracterizar a relação de emprego, pois há a necessidade de preencher todas as características necessárias para o vínculo empregatício, exigidos em Lei.

DAS INFORMAÇÃO DAS AÇÕES JUDICIAIS TRABALHISTAS

Por fim, a título subsidiário de informações, uma vez que a interpretação dada justiça trabalhista não interfere na interpretação da fiscalização previdenciária, ou ao menos no presente caso, mas que pode colaborar na conclusão do voto, milita a favor da recorrente as informações de ações judiciais que afastaram a configuração de vínculo trabalhista. Senão vejamos:

"(...)

Nesse sentido, a recorrente já acostou aos autos decisões (SENTENÇAS E ACÓRDÃOS DO TRT) proferidas nos processos 00321.2009.466.02.00-4 e 0074300-67.2007.5.02.0466, nas quais se evidencia com extrema clareza a inexistência de subordinação e a licitude da terceirização de uma atividade-meio da Volkswagen.

As provas produzidas (e não a presunção de um Fiscal) puderam ser interpretadas com facilidade pelos juízes do trabalho de primeira e de segunda instância (competentes para essa análise), merecendo transcrição aqui alguns

trechos que comprovam cabalmente os esclarecimentos iniciais feitos no item 4.1 acima, assim como a análise de cada elemento da relação de emprego mencionada nos itens 4.3.1 e seguintes, *verbis*:

"(...)

Com efeito, o Estatuto Social da primeira reclamada prevê no artigo 43, item "a" que a mesma pode angariar "outras receitas, inclusive oriundas da exploração da atividade econômica, cujo resultado integral será, necessariamente, revertido à Avape para ser aplicado nas suas finalidades". Portanto, sob tal prisma, o simples fato da primeira reclamada haver intermediado a mão-de-obra no caso em tela não pode ser considerado indício de fraude, haja vista que o estatuto da primeira reclamada prevê a exploração da atividade econômica com o intuito de obtenção de recursos para que sejam atingidos os objetivos da associação.

Em segundo lugar, resta incontroverso que o autor atuava no setor de transportes, com atribuição de convocar motoristas relacionados ao transporte VIP. Neste cenário, os serviços prestados pela reclamante não dizem respeito à atividade-fim da segunda reclamada, pois são relacionados à fabricação ou importação de veículos.

(...) As reclamadas produziram prova robusta no sentido de que o autor não era subordinado a empregados da segunda ré, mas sim ao supervisor da primeira reclamada. As atividades descritas pela testemunha se enquadram a atividade meio da segunda ré.

Além disso, é incontroverso que os pagamentos eram feitos pela primeira reclamada.

O simples fato do reclamante manter algum contato com empregados da segunda ré em razão da prestação de serviços não implica na existência de subordinação jurídica, mesmo porque, conforme ressaltou a primeira testemunha do reclamante, o contato relacionava-se apenas ao processo do trabalho, ou seja, as próprias funções do autor." (sentença do processo 00321.2009.466.02.00-4).

"(...)

É incontroverso que o reclamante trabalhava no departamento de transporte de diretores da segunda reclamada, Volkswagen, a qual não se insere na atividade fim da tomadora, cujo objeto principal é a fabricação e comercialização de veículos automotores (fl. 183).

A prestação de serviços especializados ligados à atividade meio do tomador não forma vínculo de emprego, **desde que inexistente a personalidade a subordinação direta** (Súmula 331, III, do c. TST).

Ademais, a testemunha da primeira reclamada comprovou robustamente que o autor estava subordinado efetivamente à prestadora de serviços." (acórdão do processo 00321.2009.466.02.00-4).

"Todas as testemunhas conduzidas pela reclamante afirmaram que a autora não recebia ordens da segunda ré. Disseram, ainda, que, quanto a

férias, horários de trabalho e toda a parte administrativa, a reclamante se reportava ao Sr. Manoel Ramos,

empregado da primeira ré que trabalhava nas dependências da segunda reclamada." (sentença do processo 007430067.2007.5.02.0466).

"(...)

E o conjunto probatório autoriza convicção quanto à ausência do requisito subordinação direta com a segunda reclamada, a afastar o reconhecimento do vínculo empregatício diretamente com a Volkswagen, nos moldes dos artigos 2º e 3º de Consolidação das Leis do trabalho, e demonstrar, na hipótese dos autos, ausência de ilegalidade na intermediação de mão-de-obra conforme inciso III da Súmula 331 do C. TST. (...)

A reclamante exercia a função de analista de importação, enquanto a segunda reclamada mantém atividade econômica na área de fabricação de veículos automotores, não havendo, sob esse aspecto, impedimento para a terceirização.

Por outro lado, a prova oral produzida não deixa dúvida quanto à contratação e subordinação ocorrerem com a primeira reclamada AVAPE, através do coordenador Manoel Rodrigues Ramos filho (fl. 277), que trabalhava nas dependências da segunda reclamada, a qual cuidava do controle da jornada e dos pagamentos (docs. 172/228 do III Volume apartado) e foi a responsável pela rescisão, conforme aviso prévio acostado (docs.8/13 do II Volume apartado).

Nesse sentido, o depoimento da primeira testemunha comum à reclamante e à segunda reclamada (fl. 277), a qual confirmou "*...que era o depoente quem controlava os horários de trabalho da reclamante; que a segunda reclamada não controlava os horários de trabalho...que a reclamante não recebia ordens da segunda reclamada...*"

A segunda testemunha da reclamante declarou à fl. 278 que "*não sabe dizer se a reclamante recebia ordens de alguém*", ao passo que a terceira, por seu turno, declarou à fl. 279 que "*...a reclamante não recebia ordens de ninguém*". Assim, inexistindo prova da subordinação direta com a segunda reclamada bem como por não restar demonstrada, de forma convincente e eficaz, qualquer irregularidade na contratação de prestação de serviços por intermédio de empresa interposta, não há se falar em declaração de nulidade do contrato firmado com a primeira reclamada e reconhecimento de vínculo diretamente com a Volkswagen, pelo que restam prejudicados os pedidos fundados na aplicação das convenções coletivas de trabalho da segunda reclamada."(acórdão do processo 007430067.2007.5.02.0466). *Grifos mantidos.*

Assim, entendo que faltam todos os elementos para a caracterização do vínculo empregatício, capaz de fazer incidir a verba previdenciária. Ademais, existem informações nos autos de recolhimentos da verba previdenciária entre AVAPE e demais prestadores de serviços.

DA FILANTROPIA DA AVAPE E DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PATRONAIS

Por fim, a fiscalização apurou possível benefício na relação jurídica praticada entre as partes, uma vez a AVAPE possui determinada isenção fiscal por ser uma entidade filantrópica, e que poderia ser favorecida na circunstância descrita, a fim de não recolher as contribuições previdenciárias patronais.

Contudo, falta no relatório fiscal apontamento e descrições de que essa situação teria efetivamente ocorrido, o que se constatada de fato poderia acarretar em revogação da filantropia. Inexiste informações de abertura de processo para perda. Inclusive, inexistiu aplicação de multa qualificada, motivo que poderia levar o intérprete e julgador à conclusão de que ambas agiram de forma a fraudar o fisco. Inexistiu no caso concreto verificação de elemento maior tendente a prejudicar ou lesar o erário público. Nesse sentido, caberia ao fiscal levantar mais elementos que pudessem constatar a possível acusação de que benefício da circunstância filantrópica da entidade contratada.

Cumpra esclarecer que, quando há a acusação de uma conduta dolosa no PAF existe uma espécie de *distribuição do ônus da prova*. Nesse sentido, é o que diz o disposto no artigo 9º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito". Grifou-se.

Em que pese o ônus da prova dos fatos constitutivos do direito ser do interessado/contribuinte, percebe-se que com o dispositivo acima citado o legislador quis que nos casos de caracterização de ilícitos houvesse uma espécie de "distribuição do ônus da prova", a fim de que a fiscalização tivesse também que suportar o encargo de provar com elementos indispensáveis à comprovação do ilícito ocorrido.

" (...) a comprovação da conduta dolosa deve estar cristalina na acusação fiscal. Tomando-se emprestada expressão contida na ementa do Acórdão n. 2202002.106, de 21 de novembro de 2012, o que se quer dizer é que **'O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos'**. Assim é que não basta que se presuma a conduta dolosa, sendo também imprescindível para a aplicação dessa penalidade a produção de prova dessa conduta dolosa por parte da fiscalização. Isso porque já existe uma penalidade (de ofício) para o simples fato de não pagamento de tributo, razão pela qual a aplicação da multa qualificada requer algo mais, por ser, nas palavras de Marco Aurélio Greco, 'a exceção da exceção'. Nesse sentido decidiram os Acórdãos ns. 140200752, 140200753 e 140200754, de 30 de setembro de 2012, bem como os Acórdãos ns. 920200.632, de 12 de abril de 2010, 920100.971, de 17 de agosto de 2010, 330100.557, de 26 de maio de 2010, e 1402001.180, de 10 de dezembro de 2012. **Outrossim, tal necessidade de comprovação decorre também da previsão do art. 112 do CTN, que determina interpretação mais favorável ao acusado da lei tributária que define infrações, ou comina penalidade, conforme anteriormente analisada, de sorte que nas situações que houver qualquer dúvida quanto à intenção ou a conduta do contribuinte, esse não pode sofrer a penalidade em sua modalidade qualificada.**" (COVIELLO FILHO, Paulo. A multa qualificada na jurisprudência administrativa. Análise crítica das recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. RDDT 218/130, nov/2013). Grifou-se. (PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 17 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; 2015. pág. 882/883)"

Da Multa e Retroatividade Benigna

A autoridade fiscal, ao aplicar a multa assim descreveu:

601 - ACRESCIMOS LEGAIS - MULTA

601.09 - Competências : 02/2005 a 13/2005

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II, III (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 239, III, "a", "b" e "c", parágrafos 2.º ao 6.º e 11, e art. 242, parágrafos 1.º e 2.º (com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99). CALCULO DA MULTA: PARA PAGAMENTO DE OBRIGACAO VENCIDA, NAO INCLUIDA EM NOTIFICACAO FISCAL DE LANCAMENTO: 8% dentro do mes de vencimento da obrigacao; 14%, no mes seguinte; 20%, a partir do segundo mes seguinte ao do vencimento da obrigacao; PARA PAGAMENTO DE CREDITOS INCLUIDOS EM NOTIFICACAO FISCAL DE LANCAMENTO: 24% em ate 15 dias do recebimento da notificacao; 30% apos o 15. dia do recebimento da notificacao; 40% apos a apresentacao de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, ate quinze dias da ciencia da decisao do Conselho de Recursos da Previdencia Social - CRPS; 50% apos o 15. dia da ciencia da decisao do Conselho de Recursos da Previdencia Social - CRPS, enquanto nao inscrito em Divida Ativa; PARA PAGAMENTO DO CREDITO INSCRITO EM DIVIDA ATIVA: 60%, quando nao tenha sido objeto de parcelamento; 70%, se houve parcelamento; 80%, apos o ajuizamento da execucao fiscal, mesmo que o devedor ainda nao tenha sido citado, se o credito nao foi objeto de parcelamento; 100% apos o ajuizamento da execucao fiscal, mesmo que o devedor ainda nao tenha sido citado, se o credito foi objeto de parcelamento. OBS.: NA HIPOTESE DAS CONTRIBUICOES OBJETO DA NOTIFICACAO FISCAL DE LANCAMENTO TEREM SIDO DECLARADAS EM GFIP, EXCETUADOS OS CASOS DE DISPENSA DA APRESENTACAO DESSE DOCUMENTO, SERA A REFERIDA MULTA REDUZIDA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO).

A nova Súmula CARF determina n.º 119, assim dispõe:

"No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, **a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996**".

Com isso, o novo mandamento põe fim à discussão da multa e retroatividade benigna, sendo, portanto, aplicada ao presente caso.

DA EXCLUSÃO DOS REPRESENTANTES LEGAIS DA EMPRESA

Os sócios foram arrolados no presente processo como de praxe pela fiscalização para identificar quem era responsável legal pela empresa durante o período autuado. Com isso, os representantes legais não são responsáveis solidários nesse momento da autuação fiscal, e nem são sujeitos passivos da demanda administrativa.

Cabe mencionar que a "Relação de Co-Responsáveis – CORESP" atualmente não mais existe, e fora substituída pela relação de "Representantes Legais – REPLEG.

Nesse sentido, a Súmula CARF 88 esclarece que o fato do sócio ser mencionado no RepLeg não configura por si só a corresponsabilidade pelo tributo exigido, conforme se constata abaixo:

"Súmula CARF n.º 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais – RepLeg" e a "Relação de Vínculos – VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa".

Portanto, não conheço da alegação.

CONCLUSÃO

Nessas circunstâncias, voto por conhecer do recurso voluntário, para negar as preliminares, e no mérito DAR PROVIMENTO, cancelando a exigência fiscal.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles - Redator designado.

1. A exposição delineada nos tópicos “*Da Incidência das Contribuições Sociais Previdenciárias e da Terceirização*” e “*Dos Elementos Caracterizadores da Incidência das Contribuições Previdenciárias*” ao longo do voto produzido pelo Relator concentra as razões que levaram-no a concluir pelo provimento do recurso voluntário.
2. Não obstante a convicção do Relator acerca da licitude da terceirização, tema desenvolvido no primeiro tópico, cabe salientar que, no caso concreto, o fato da Avape se apresentar como entidade filantrópica, beneficiária da isenção da cota patronal das contribuições devidas à Seguridade Social, recolhendo apenas o desconto dos segurados empregados, acaba por aniquilar o caráter lícito da suposta terceirização, a que alude o Relator. Não se pode considerar lícita terceirização, em que a pretensa terceirizada deixa de arrecadar a cota patronal da contribuição previdenciária.
3. Outra constatação se mostrou determinante na formação da convicção da maioria dos conselheiros quanto à ilicitude da terceirização: a alocação de pessoal em desconexão com os objetivos da Avape (Associação para Valorização de Pessoas com Deficiência). Constatou-se, no caso dos autos, que a quase totalidade dos trabalhadores colocados à disposição da Recorrente não tinha nenhum tipo de deficiência (item 2.10 do Relatório Fiscal, e-fls. 628).
4. Referindo-nos ao segundo tópico, a formação de convicção do Relator parece se alicerçar na oitiva de trabalhadores para concluir que a relação de subordinação se operava entre eles e o gerente da Avape. Na visão da maioria dos Conselheiros, porém, a mera presença de preposto no local de prestação de serviços, não se mostra suficiente para descaracterizar a subordinação, pois, no caso dos autos, verificou-se que a subordinação tem contornos estruturais, com os trabalhadores da Avape inseridos na dinâmica organizacional de produção da Recorrente.
5. Destarte, o entendimento prevalecente no Colegiado se alinha à abordagem minuciosa feita pela decisão de primeira instância, ao concluir pela existência dos elementos caracterizadores da relação de emprego entre os prestadores de serviço (pessoal da Avape) e a empresa, ora Recorrente. Deste modo, adota-se como razões de decidir, os mesmos fundamentos expostos no voto da decisão recorrida que se passa a transcrever:

Início da transcrição de trecho do voto inserto no Acórdão n.º 05-38280

Da Inexistência dos Vínculos de Emprego Apontados

Como visto, o presente lançamento refere-se a contribuições apuradas decorrentes da caracterização de vínculo previdenciário na categoria de segurado empregado dos trabalhadores alocados pela entidade AVAPE para prestar serviços na autuada.

Cinge-se a questão à caracterização ou não da relação de emprego entre a autuada e os prestadores de serviço para fins de vínculo previdenciário.

O artigo 12, inciso I, alínea “a” da Lei n.º 8.212/91, estabelece os pressupostos que caracterizam o segurado na categoria de empregado para fins de vínculo com a Previdência Social, conforme segue:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I – como empregado:

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

Assim, constituem elementos necessários a configurar o vínculo do segurado como empregado: a presença de subordinação, a habitualidade, a pessoalidade e a remuneração.

Sustenta o impugnante que a fiscalização não apontou os requisitos da relação de emprego, caso a caso, além de não haver óbice para a contratação de serviços terceirizados para a atividade meio.

Juntou para comprovar sua tese, documentos de fls. 1063/1.167, dentre estes - Estatuto da AVAPE, contrato entre AVAPE e Intermédica Saúde, notas fiscais de refeição emitidas contra a AVAPE, despesas de utilização de ônibus custeado pela Volkswagen, sentenças e acórdãos trabalhistas -, documentos estes que serão oportunamente analisados.

Vejamos como se deu o procedimento fiscal.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 01, fls. 07/15, a autuada apresentou em arquivo digital, planilha contendo a relação de todos os funcionários da empresa AVAPE alocados nas plantas fabris da Volkswagen, com os valores salariais, funções e estabelecimentos, fls. 58/69, e ainda apresentou em arquivos digitais a relação das notas fiscais emitidas pela AVAPE, contendo número, data de emissão, valores e estabelecimento onde foram prestados os serviços, fls. 16/57.

Como na relação nominal dos segurados inicialmente entregue pela autuada não havia a competência da prestação dos serviços, a fiscalização intimou-a a apresentar nova planilha com os dados faltantes, o que foi feito, porém, somente em relação a competência dez/2007, fls.122/145, do que resultaram novos Termos de Intimação de n.º 3, 4, mas que restaram infrutíferos para a determinação dos trabalhadores que prestaram serviços mês a mês na autuada.

Diante disto, foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal na entidade AVAPE e lavrado Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls. 596/613, contendo a relação nominal dos empregados da entidade que no ano de 2007 estavam a serviço da VOLKSWAGEN, com os nomes e cargos dos segurados, para que a entidade AVAPE indicasse as datas de admissão e demissão destes funcionários e se fosse o caso, as datas de início e término dos serviços prestados na Volkswagen.

Em resposta ao Termo de Intimação, a entidade AVAPE apresentou planilha, fls. 616/625, com os nomes dos segurados que prestaram serviços a Volkswagen, respectivo cargo, data de admissão e demissão e se portador ou não de deficiência.

Segundo consta do relatório fiscal, a planilha apresentada pela AVAPE, contendo as datas de admissão e demissão de seus funcionários coincide com as datas de início e término da prestação de serviços destes segurados à Volkswagen, concluindo a fiscalização: “fica claro que a data de admissão de cada trabalhador equivale à data de início da prestação de serviços a Volkswagen”.

A constatação acima foi ainda corroborada pela fiscalização quando da análise das GFIP da entidade AVAPE.

Da análise da lista de segurados que prestaram serviços a Volkswagen, apresentada pela AVAPE, corrobora-se o quanto já analisado pela fiscalização, no sentido de que os funcionários alocados na Volkswagen o foram com exclusividade e pessoalidade, para suprir necessidade permanente de mão de obra na atuada:

Apesar de a impugnante alegar que os serviços eram destinados a atividade meio, há, no entanto, funções exercidas pelos segurados terceirizados que se relacionam com a atividade fim da atuada, tais como: Ajustador mecânico, Engenheiro de custos, Engenheiro de qualidade, Analista de Peças, Técnico comércio exterior, Técnico de Disposição de Peças, Técnico de Processos, Auditor de Ferramental, Analista de Exportação, dentre outras.

Sem dúvida alguma, as funções acima mencionadas integram a atividade fim da atuada, como se pode observar da leitura de seu contrato social, fls. 1.174/1.181 tendo por objeto social:

Cláusula 4ª – OBJETO SOCIAL – A Sociedade tem por objeto a fabricação, o comércio, a importação e a exportação de veículos automotores, veículos e aparelhos de locomoção ou de transporte, por terra, água e ar, motores, máquinas e ferramentas, peças, componentes, acessórios, implementos e equipamentos e a prestação de serviços relacionados com as suas atividades industriais e operacionais.

Neste ponto importante destacar como é o tratamento legal dado à terceirização no Direito Pátrio.

À míngua de diploma legislativo sobre a terceirização, exceção às hipóteses cuidadas nas Leis nº 6.019/74 – Trabalho Temporário – e 7.102/83 - Serviços de Vigilância –, a matéria é tratada em nosso Direito na Súmula nº 331 do TST, que consolida o entendimento dominante dos tribunais sobre o assunto. Tem o Enunciado em foco a seguinte dicção:

I- A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador de serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.74).

II- A contratação irregular de trabalhador, através de empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública Direta, Indireta ou Fundacional (art. 37, II, da Constituição da República).

III- Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.83), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistentes a pessoalidade e a subordinação direta.

IV- O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador de serviços quanto àquelas obrigações, desde que tenha participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.

Depreende-se do verbete acima que as hipóteses de terceirização lícita são apenas quatro:

1) as previstas na Lei nº 6.019/74 (trabalho temporário, desde que presentes os pressupostos de necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente da empresa tomadora ou acréscimo extraordinário de serviço);

2) atividade de vigilância regida pela Lei nº 7.102/83;

3) atividades de conservação e limpeza;

4) serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador.

Nas hipóteses 2, 3 e 4 devem estar ausentes a pessoalidade e a subordinação, como leciona Mauricio Godinho Delgado² em comentário sobre a Súmula 331 do TST.

Isso significa, na verdade, que a jurisprudência admite a terceirização apenas enquanto modalidade de contratação de prestação de serviços entre duas entidades empresariais, mediante a qual a empresa terceirizante responde pela direção dos serviços efetuados por seu trabalhador no estabelecimento da empresa tomadora. A subordinação e a pessoalidade, desse modo, terão de se manter perante a empresa terceirizante e não diretamente em face da empresa tomadora dos serviços terceirizados.

No presente caso, não se pode falar que a terceirização tenha sido eminentemente em relação à atividade meio do tomador dos serviços, como menciona a defesa. Tampouco que os serviços foram prestados por Pessoa Jurídica e que ausente a pessoalidade e a subordinação.

Dentre outras evidências que colho da listagem de empregados terceirizados fornecida pela autuada, fls. 58/69, que demonstram atipicidade na forma de contratação dos profissionais pela autuada por intermédio de entidade fornecedora de mão de obra, são as denominações utilizadas para as funções contratadas como as destacadas abaixo:

- analista de frete “SR” (Senior), Analista de Logística JR (Junior);- Assistente Contábil I, - Coordenador Geral, - Analista Fiscal JR (Junior), - Analista de Peças VW, - Analista Administrativo JR, - Analista Administrativo SR, - Coordenador Benef Prev Priv, - Assistente de RH JR, - Auxiliar Administrativo II, - Técnico de Garantia JR, - Técnico de Controle Peças SR- Auditor SR e Auditor JR

² DELGADO, Mauricio Godinho. Curso de Direito do Trabalho, 7ª ed. São Paulo: LTr, 2008, p. 443.

Ora, a denominação destas funções indicam típica estrutura de plano de cargos e salários adotado comumente com a terminologia Senior, Júnior e classificação em níveis (I, II, ...), sugerindo que se amoldam a estrutura de cargos da tomadora de serviços.

Mas não só os elementos acima analisados firmam a convicção de que os serviços prestados o foram com subordinação e autêntico vínculo de emprego com a autuada.

Há segurados terceirizados em funções de Coordenação, que, principalmente pelo fato de estas funções serem atributivas de atividade de gerenciamento dentro de qualquer empresa, sugerem liame estreito de pessoalidade. Cito algumas destas funções extraídas da lista de terceirizados apresentada pela autuada:

- Coordenador de Inventário, Coordenador de Faturamento, Coordenador de Contas a Pagar, Coordenador de Contas a Receber, Coordenador Adm Despesas de Viagem, Coordenador de Fiscalização, Coordenador Benefi Prev Privada, dentre outros.

Da análise da lista de segurados empregados terceirizados fornecida pela AVAPE, fls. 616/625, constata-se que de fato, como mencionado no relatório fiscal, os empregados efetuam serviços na Volkswagen por um período muito longo de tempo e em funções especificadas pela própria Volkswagen. A título exemplificativo, extraio da referida lista os seguintes empregados da AVAPE laborando na Volkswagen e ainda em atividade ao tempo da ação fiscal:

Nome	Cargo	admissão	demissão
Ivanir de Oliveira	Assistente de Contabilidade	21/7/1995	ativo
Sergio Gilioli Filho	Analista de Ativo Fixo PL	2/10/1997	ativo
Fabio Jose de Freitas	Coordenador de Faturamento	2/10/1997	ativo
Cristiane Heizen Scheneider	Coordenador Geral	13/1/1999	ativo
Walter Lopes Carneiro	Analista Financeiro	19/7/2000	ativo
Marcio Barbosa Santos	Coordenador	27/2/2002	ativo
Veronica Santos Bigeli	Digitador	12/11/2003	ativo
Newton Rodrigues Bueno	Analista Treinamento Suporte	12/1/1995	ativo
Anita Francisca Dourado	Analista de Importação	5/4/2000	ativo
Laert Turt	Controlador de Pool	13/11/2000	ativo

Outro fato a ser considerado é que não houve apresentação de contratos assinados de prestação de serviços, o que soa no mínimo estranho pelo montante dos recursos pagos no ano de 2007, no valor de R\$ 44.142.497,41, conforme totalização das notas fiscais emitidas pela entidade prestadora de serviços AVAPE, fls. 187.

Os contratos apresentados na realidade são “pedidos de compra”, fls. 193/446, e em seu corpo consta o descritivo técnico com os requisitos do perfil de trabalhador a ser “supostamente” locado como terceirizado.

Vejamos a descrição de alguns destes pedidos de compra transcritos no relatório fiscal:

PEDIDO DE COMPRA N 875622

Requisitante: Fabiana Cipolaro (Volkswagen)

Cargo: Escriturário de Fábrica- alteração salarial de R\$1.557,00 para R\$2.357,00

- PEDIDO DE COMPRA N 875731

Requisitante: Carlos Roberto Ildfonso Macha (Volkswagen)

Determina os conhecimentos exigidos para a ocupação do cargo, além de salário inicial de R\$1.850,00, benefícios como transporte, alimentação, seguro de vida e plano médico, local de trabalho- Via Anchieta, de 2a feira a 6a feira das 8:00hs até 17:00hs.

- PEDIDO DE COMPRA N 877239

Requisitante: Marcelo Gomes Verde (Volkswagen)

Determina a contratação de mão de obra para suporte no processo de reestruturação das logísticas VWB, com Benefícios Usuais (grifo nosso) (alimentação, transporte, plano de saúde) e salário de R\$2.200,00

- PEDIDO DE COMPRA N 883123

Requisitante: Janeth Romão (Volkswagen)

Contratação de mão de obra terceirizada temporária para Anchieta com benefícios conforme CLT ou Convenção Coletiva como Transporte VW para terceiro- R\$151,01, refeição VW para terceiro R\$8,58 com salário de R\$3.000,00.

- PEDIDO DE COMPRA N 882478

Requisitante: Moacyr Torquato da Silva

Mão de obra recepcionista no horário das 6:00hs às 13:00hs- com salário de mercado, bilíngüe e benefícios conforme CLT e poderá usar transporte e refeição VW, para Planta Anchieta.

Segundo a fiscalização nestes pedidos de compra há demonstração clara de que a Volkswagen dita as regras e normas para a contratação de segurados empregados, ao estipular os valores salariais, horários e benefícios de cada trabalhador, como Assistência Médica, Transporte e Refeição aos empregados da AVAPE.

A defesa alega que os pedidos de compra da autuada refletiram as ofertas de serviços da AVAPE constantes das propostas técnicas, e que esta entidade é quem custeia a refeição e assistência médica de seus empregados e reembolsa a Volkswagen pelas despesas de transporte, juntando documentos de fls. 1.063/1.167.

No entanto, as “propostas técnicas de Serviço” emitidas pela AVAPE e juntadas pela autuada em resposta ao Termo de Intimação, fls.493/595, corroboram que a entidade AVAPE captava mão de obra para a autuada, segundo as características especificadas pela própria tomadora distanciando-se da possibilidade de substituição de trabalhadores como aventado, pois as características eram de cunho pessoal, *intuitio personae*, conforme se verifica da transcrição de algumas destas propostas, inclusive para atuar na atividade fim da tomadora/autuada:

Atividades Propostas

Prestação de serviços de apoio administrativo na área de projeto:

Benefícios: transporte, alimentação, plano médico, etc. Salário: R\$ 2.500,00

1 pessoa, para prestação de serviço para auxiliar no atendimento a pré série do projeto NF - carros adicionais. Planta Anchieta irão trabalhar das 8:00 hs às 17:00 hs, de

segunda a sexta feira, sendo autorizado hora extra quando necessário, assim como viagens a outras plantas e fornecedores.

Formação de nível superior, desejável segundo idioma, domínio em office, e conhecimento nos sistemas logísticos. Outros requisitos: habilidade em negociação e comunicação (oral e escrita), perfil analítico, disponibilidade para locomoção. Facilidade na elaboração de gráficos, relatórios e apresentações. Habilidade de trabalhar em equipe. Experiência em logística.

Principais atividades:

auxiliar na realização de followup com os fornecedores definidos, objetivando o cumprimento dos prazos estabelecidos, garantindo assim o abastecimento dos itens dos projetos de pré-série.

auxiliar na negociação de prazos de peças locais e importadas

monitoração de prazos de vda e ferramental

auxiliar no controle (inputs e outputs) de peças nos sistemas corporativos, amostras e peças para a montagem dos veículos de pré série.

auxiliar no controle de abastecimento - garantir que todas peças para cada evento sejam alocadas no sonderlager em conformidade com o milestones logístico,

Programa de veículos e requisitos da qualidade. Esta ação envolve as atividades de confirmação física dos materiais, acompanhamento dos estoques, controle do abastecimento. Realizar serviços administrativos do setor (entrada de notas fiscais no gate para itens críticos, transferência de peças inter-plantas...etc).

Atividades Propostas

Prestação de serviços de apoio administrativo na logística da importação (VW planta Anchieta).

Benefícios usuais: transporte, alimentação, plano médico, etc. Salário: R\$ 2.500,00

Contratação de 1 pessoa, para prestação de serviço no apoio administrativo na logística importação planta Anchieta.

Das 8:00hs às 17:00hs, de segunda a sexta feira. Disponibilidade para viagens.

Conhecimento em comércio exterior, desejável segundo idioma, domínio em office, e conhecimento nos sistemas logísticos. Outros requisitos: habilidade em negociação e comunicação (oral e escrita), perfil analítico, disponibilidade para locomoção. Facilidade na elaboração de gráficos, relatórios e apresentações. Habilidade de trabalhar em equipe. Experiência em logística.

Quanto às demais provas juntadas na defesa, estas não permitem concluir que os benefícios de assistência médica e alimentação eram ofertados exclusivamente pela AVAPE.

O contrato de prestação de Serviços de Assistência Médica firmado entre a AVAPE e a empresa Intermédica Sistema de Saúde Ltda, fls 1.082/1.115, datado de 30/11/2000, não permite concluir pela extensão do benefício médico aos empregados da entidade AVAPE alocados para prestar serviços na autuada, isto porque não há relação dos beneficiários do plano, além de que foi firmado com CNPJ distinto, para filial da AVAPE de Santo André.

O mesmo pode ser dito em relação às notas fiscais de refeições emitidas contra a AVAPE, fls. 1.117/1.122, em que consta a descrição “refeições”, e não há lista de beneficiários destas.

Quanto às cópias de rateio de transporte juntadas às fls. 1.127/1.140, não foram acompanhadas de documentos contábeis que possibilitassem validar as informações ali prestadas, ainda porque há notas de débito que não tiveram o ateste com os documentos originais, além de os documentos de fls. 1.135/1.138 se referirem a período estranho ao débito, novembro/2011.

No tocante às sentenças e acórdãos exarados em reclamatórios trabalhistas em que negado o vínculo do empregado da AVAPE com a tomadora de seus serviços, no caso a autuada, percebe-se pela leitura dos acórdãos que a negativa do vínculo se deu pela insuficiência de provas da parte dos reclamantes, não pela inexistência efetiva do vínculo, não podendo ser tomadas como parâmetro, ainda porque estes decisórios não possuem efeitos *erga omnes*, mas apenas entre as partes envolvidas nos respectivos processos.

É de se observar que por diversas vezes o impugnante tenta demonstrar que os serviços prestados o foram por Pessoa Jurídica, como uma empreitada, mas isto não se observa das provas carreadas aos autos.

Neste ponto, deve-se verificar como a prestadora de serviços AVAPE realiza suas atividades, pois ainda que se apresente como Entidade de Fins Filantrópicos, quando tiver como objeto a prestação de serviços a terceiros, irá, ao ofertar sua mão-de-obra aos clientes, participar da chamada terceirização.

A defesa junta o Estatuto Social da Associação Para Valorização de Pessoas com Deficiência/AVAPE, CNPJ: 43.337.682/0001-35, fls. 1.063/1.081, visando demonstrar que a área de atuação desta entidade não se restringe a prestação de serviços por meio de trabalhadores com alguma deficiência, mas prevê expressamente a realização de serviços de assessoria como meio para cumprir sua finalidade social.

Eis os dispositivos do estatuto citados e transcritos na defesa:

Art. 1 A Associação para Valorização de pessoas com Deficiência, também designada AVAPE, constituída em 25 de junho de 1982 é uma entidade, sem fins econômicos, com duração por tempo indeterminado (...)

Parágrafo Único - A AVAPE é composta por pessoas com deficiência física, auditiva, visual, mental e deficiências múltiplas e por pessoas sem deficiência, que contribuem para a consecução de suas finalidades institucionais.

Art. 3º A AVAPE pode, na consecução de sua finalidade, utilizar todos os meios permitidos em lei, especialmente para:

(...)

c) promover arrecadação de fundos destinados ao financiamento de suas atividades assistenciais e consecução de suas finalidades Estatutárias previstas no artigo 2º, por intermédio de campanhas, comercialização de mercadorias e **prestação de serviços firmados por contratos ou convênios com o setor público e privado**, dentro dos marcos da legislação em vigor, especialmente, mas não exclusivamente, nas seguintes atividades:

(i) serviços de reabilitação de pessoas com deficiência,

- (ii) serviços ligados à capacitação e colocação profissional,
- (iii) serviços de arquitetura e engenharia ligados a acessibilidade,
- (iv) serviços de atendimento à saúde pública
- (v) **serviços de gestão administrativa em geral nas áreas financeira, contábil e logística,**
- (vi) serviços de teleatendimento
- (vii) serviços ligados a produção de alimentos e distribuição.

Pelo que se depreende da leitura dos dispositivos acima, não há referência somente a inclusão de pessoas com deficiência como alegado na defesa, porém não há que se dar negativa à fiscalização ao solicitar listagem dos segurados com deficiência e que prestam serviços para a autuada, pois tomou por base os objetivos descritos no site da entidade www.avape.org.br/portal, conforme transcrevo do item 2.9 do relatório fiscal:

“A Avape (Associação para Valorização de Pessoas com Deficiência) é uma organização filantrópica de assistência social, que atua no atendimento e na defesa de direitos, promovendo a inclusão, a reabilitação e a capacitação de pessoas com todo tipo de deficiência e também de pessoas em situação de risco social.”(grifo nosso)

A Avape tem como missão promover as **competências das pessoas com deficiência** visando à sua autonomia, segurança e dignidade para o exercício da cidadania.”

Ora, a fiscalização ao intimar a autuada para justificar se a contratação dos empregados da AVAPE se deu em virtude da deficiência ou risco social do empregado, tinha como objetivo confirmar o propósito inscrito na razão social desta entidade que é a Valorização de Pessoas com Deficiência.

Do mesmo modo, o fato de a fiscalização ter mencionado que o Sr Manoel Ramos, Gerente da AVAPE, informou que havia mais ou menos 300 empregados prestando serviços para a autuada, e somente dois eram deficientes físicos, se deu para demonstrar o desvio de objetivos da entidade fornecedora de mão de obra, a AVAPE.

Deve-se considerar ainda que o Estatuto da AVAPE juntado pela defesa e datado de 05/07/2010, não invalida as informações colhidas pela fiscalização quanto ao seu objeto social.

Isto porque a terceirização de mão de obra como objeto social da entidade AVAPE não se confirma, conforme artigo 2º do seu Estatuto:

Art. 2º - A AVAPE é uma associação beneficente de assistência social que tem por finalidade:

- a) promover, gratuitamente, assistência social, educacional ou de saúde;
- b) promover ações de geração de renda, prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas com deficiência;
- c) promover a inclusão de pessoas com deficiência;
- d) promover programas, prevenção, tratamento, capacitação, **colocação profissional** e atividades culturais, esportivas e recreativas, a pessoas com ou sem deficiência visando a inclusão social de seus assistidos;

- e) articular políticas que assegurem a defesa e garantias de direitos das pessoas com deficiência junto aos poderes públicos e entidades privadas .
- f) atuar na defesa e garantias de direitos das pessoas com deficiência.
- g) promover a prática desportiva voltada à reabilitação, qualidade de vida, lazer e alto rendimento;
- h) proteger a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice;
- i) amparar crianças e adolescentes carentes;
- j) promover e divulgar pesquisas, trabalhos e experiências em suas áreas de atuação.

Como já dito anteriormente o impugnante pretende demonstrar que os serviços prestados pela AVAPE à autuada o foram na forma de empreitada ao enquadrá-los como serviços de “gestão administrativa em geral nas áreas financeira, contábil e logística”.

No entanto, a atividade de prestação de serviços pessoa jurídica a pessoa jurídica, está longe de ser a hipótese constatada nos autos, pois houve colocação de profissionais especificamente para suprir as necessidades da empresa Volkswagen, ao se exigir conhecimentos, habilidades, experiências e grau de instruções requeridas por esta.

Inclusive consta do estatuto social da entidade, que uma de suas finalidades é a colocação de profissionais, mais conhecida como “intermediação de mão de obra”³:

INTERMEDIÇÃO DE MAO DE OBRA

Essa atividade objetiva (re)colocar o trabalhador no mercado de trabalho

Alguns conceitos e definições podem ajudar a entender o que é intermediação:

- 1) **Intermediar** - é o ato de realizar cruzamento da necessidade de preenchimento de um posto de trabalho com a de um trabalhador que procura por uma colocação no mercado de trabalho
- 2) **Objetivo da intermediação de mão-de-obra** - reduzir o desemprego friccional, contribuindo para que os postos de trabalho vagos não sejam extintos ou que não venha a ocorrer agregação de ocupação por dificuldades no preenchimento da vaga.

No caso, as atividades de terceirização de mão de obra são totalmente estranhas aos objetivos sociais da entidade beneficente AVAPE, permitindo se concluir, com os demais elementos acima analisados, que os empregados da AVAPE na forma em que colocados para prestar serviços na autuada, o foram especificamente para suprir as necessidades da empresa Volkswagen, com subordinação, pessoalidade, habitualidade e onerosidade.

Deve-se ressaltar que pelo Princípio da Primazia da Realidade sobre a Formalidade (contrato realidade) a realidade fática prevalece sobre qualquer instrumento formal utilizado para documentar o contrato, pois as circunstâncias e o cotidiano na relação empregatícia pode ser diversa daquilo que ficou documentado, podendo por isso ser descaracterizado o contrato. A essência do ato jurídico é o fato e não a forma.

³ Disponível em: <http://portal.mte.gov.br/imo/intermediacao-de-mao-de-obra-imo-sine.htm>

Como se vê, a auditoria fiscal trouxe elementos que levam à convicção que a relação existente entre os tais prestadores - pessoas físicas - e a impugnante é de emprego, e por consequência, caracterizam o vínculo destas pessoas físicas como segurados empregados da autuada para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

Final da transcrição de trecho do voto inserto no Acórdão n.º 05-38280

Conclusão

6. Em vista do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles