ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11065.725079/2013-70

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

Processo nº	11065.725079/2013-70
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-003.719 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de julho de 2017
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente	IBROWSE - CONSULTORIA & INFORMATICA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2010 a 30/11/2011

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO.

O fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo pactuado e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado.

SERVIÇOS INTELECTUAIS. PRESENÇA DA RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADO EMPREGADO. FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS O ADVENTO DO ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005. POSSIBILIDADE.

Mesmo após a entrada em vigor do art. 129 da Lei n. 11.196/2005, é possível ao fisco, desde que consiga comprovar a ocorrência da relação de emprego, caracterizar como empregado aquele trabalhador que presta serviço intelectuais com respaldo em contrato firmado entre pessoas jurídicas.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTS. 124, I e 135 DO CTN.

Cabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas ou jurídicas, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Igualmente, e sem prejuízo da primeira imputação, correta a inclusão, como responsável tributário, à pessoa física que, agindo na condição de mandatário, preposto, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguída e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a responsabilidade solidária dos sócios e a qualificadora da multa de ofício.

(Assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão administrativa de primeira instância proferida pela DRJ Recife que julgou improcedente a impugnação ofertada para desconstituir o lançamento tributário formalizado.

Pela sua clareza e capacidade de elucidação dos fatos, adota-se, em parte, o relatório da decisão de primeira instância:

O processo administrativo fiscal é constituído dos seguintes autos de infração, relativos ao período de 01/2010 a 11/2011: AI 51.043.664-1: para a exigência de contribuições patronais (empresa e SAT/RAT). Valor R$ R$ 3.492.164,25; AI 51.043.665-0: para a exigência de contribuições destinadas a terceiros. Valor R$ 964.502,52; AI 51.043.667-6: para a exigência de contribuições não descontadas dos segurados. Valor R$ 945.023,82.

Consoante relatório fiscal (fls. 23/86), a remuneração dos trabalhadores foi aferida indiretamente, uma vez que restaram evidenciados os elementos caracterizadores da relação de emprego. As remunerações foram aferidas com base nas notas fiscais de serviços emitidas pelas prestadoras para a Autuada, registradas na sua contabilidade na conta "serviços prestados".

O Fisco relata que a empresa exibiu uma planilha de fluxo financeiro identificando os valores pagos aos técnicos à disposição da IBROWSE, relacionando-os às empresas prestadoras de serviços, os gerentes responsáveis e os projetos, corroboradas com informações constantes da contabilidade da Autuada.

Embora intimada, a empresa apresentou apenas parcialmente os contratos de prestação de serviços contabilizados na conta contábil "serviços prestados" e os comprovantes de créditos bancários efetuados para pagamento das notas fiscais de tomada de serviços. Em relação ao técnicos e aos serviços tomados de pessoas jurídicas, a auditoria observou que:

Os contratos da IBROWSE celebrados com a administração pública deixam explícita a responsabilidade da empresa pelos empregados e prestação de serviços;

O exame dos documentos de caixa revela a existência de trabalhadores investidos em cargos técnicos e administrativos da IBROWSE, recebendo suas remunerações através de notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas;

Todos os segurados prestadores de serviços estão à disposição da empresa IBROWSE, sendo a força de trabalho necessária para a empresa atingir seus objetivos sociais;

Todos os trabalhadores apresentam características comuns no seu trabalho: pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação;

Os trabalhadores estavam subordinados à IBROWSE, estando vinculados à atividade fim da empresa tomadora, que detém o comando de direção e assume o risco da atividade econômica.

Assim, a auditoria constatou todos os pressupostos indispensáveis à caracterização do vínculo empregatício previstos na legislação previdenciária, e considerou como segurados empregados os trabalhadores relacionados nas planilhas constantes dos itens 4.8 e 4.8.3 do relatório fiscal.

Com base nos arts. 124, I e 135 do CTN, restou comprovada a sujeição passiva solidária dos sócios e administradores da empresa IBROWSE, visto que suas condutas evidenciam o intuito de fraude, tendente a reduzir o montante do tributo e precarizar os direitos trabalhistas.

Pessoalmente cientificado do crédito tributário em 25/03/2014, o sujeito passivo apresentou impugnações de igual teor (fls. 4918/4943, 5001/5026 e 5085/5110), em 24/04/2014, aduzindo, em síntese, os seguintes argumentos de defesa:

Do quadro de caracterização de empregados elaborado pelo Fisco, 19 dos 27 trabalhadores não ajuizaram ação judicial nenhuma, e o auditor está se inserindo da competência do autor da ação;

Somente uma ação teve trânsito em julgado, e as conseqüências tributárias foram quitadas perante a própria Justiça do Trabalho, e a autuação representa bis in idem;

O auditor examinou 22 empresas e descaracterizou a relação de prestação de serviços de mais 63 outras, sem qualquer análise, totalizando 85 empresas, fazendo-o por mera amostragem;

O auditor se imiscuiu em atividade que é inerente ao Juiz do Trabalho, estando seu relatório eivado de traslados de petições em reclamatórias trabalhistas e uma sentença;

A própria Justiça homologou vários acordos sem o reconhecimento do vínculo empregatício;

Não é da petição inicial que se deduz a razão ao autor, bem como o fato de as partes se comporem não é o reconhecimento do mérito do processo;

Como informado pelo contador da IBROWSE, não há centros de custo na contabilidade da empresa, decorrendo que as informações que o auditor pinçou não são confiáveis;

O fato de as fornecedoras de serviços prestarem informações precárias aos órgãos de fiscalização ou serem inadimplentes não é motivo para punir a IBROWSE;

A Msystems não tinha atividade paralisada e o sócio, Rafael, era consultor, por definição um serviço temporário, especializado e esporádico;

Reembolso de viagem não configura prova de vínculo laboral;

Não houve descumprimento da intimação para apresentar os contratos, porque não há norma legal que imponha o contrato escrito para a prestação de serviços;

Não há precarização de direitos, visto tratar-se de profissionais altamente especializados e remunerados;

A IBROWSE sempre pagou as contribuições em dia e obteve CND, e o valor retido nas suas notas fiscais sempre é maior que o valor devido;

Inexiste constância nos serviços prestados, porque dentre as 85 empresas suscitadas somente 4 prestaram serviços ao longo de todo o período de fiscalização, evidenciando a ausência de dependência econômica;

A utilização de e-mail corporativo da IBROWSE pelos prestadores de serviços visa manter na empresa as informações privativas e sigilosas;

A informação de que Alan é diretor consta do seu currículo, como auto valorização pessoal, não havendo qualquer documento da empresa que comprove este fato;

Luciane recebe um excelente salário, a afastar alusões de precariedade, e as notas fiscais da LS eram referentes a direitos intelectuais;

Equívoco ao afirmar que atendeu parcialmente a intimação, visto que a fiscalização é do período 2010 e 2011, e a pretensão em período de 2012 que não é objeto da fiscalização;

Quanto aos contratos administrativos, são raros os que vedam a subcontratação;

A inserção dos sócios como sujeitos passivos solidários se apresenta abusiva e sem fundamentação legal, visto não comprovada a má-fé e que os sócios não são solidários pelos débitos da sociedade;

A norma do art. 124, I, do CTN, não se aplica aos sócios de sociedade porque não comprovado o interesse jurídico e, quanto ao art. 135, indispensável a demonstração de ato violador da lei.

Com a impugnação, adunou cópias dos seguintes documentos: procuração e identificação (fls. 4944/4946); peças de processos judiciais (fls. 4947/4973, 4982/4996); GPS

cod rec 2909 (fls. 4974/4981); Planilha NF por empresa por mês (fls. 4997/5000). Idênticos documentos foram juntados às demais impugnações (fls. 5027/5084 e 5111/5168).

Em 02/10/2014, o sujeito passivo atravessou petição (fls. 5186/5215) requerendo:

A juntada dos documentos em anexo. Argumenta que os documentos não foram apresentados quando requeridos pelos agentes fiscalizadores, nem com a impugnação, porque de fato não foram encontrados;

Sejam conhecidos os argumentos trazidos nesta peça, por prestígio do princípio da ampla defesa;

Seja deferida a produção de prova testemunhal, designando-se oportunidade para se ouvir as pessoas anteriormente arroladas;

Reitera o pedido de anulação das autuações.

Com a petição, apresentou cópias dos seguintes documentos: identificação do procurador (f. 5216); folhas de pagamentos 07/2012 a 12/2012 e 07/2013 a 12/2013 (fls. 5217/7043); declarações dos segurados (fls. 7044/7046); notas fiscais emitidas por PF a partir de 06/2013 (fls. 7047/7058); identificação e procuração (fls. 7059/7061); contrato de prestação de serviços (fls. 7062/7085); folhas de pagamentos 01/2012 a 06/2012 e 01/2013 a 06/2013 (fls. 7086/8688).

A DRJ Recife julgou improcedente a impugnação, cuja decisão restou consubstanciada na seguinte ementa:

> *SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO.*
>
> *Se o Auditor-Fiscal constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições legais, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, exigindo as contribuições respectivas.*
>
> *DOCUMENTAÇÃO. RECUSA. ARBITRAMENTO.*
>
> *Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

Irresignado, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário (fls. 8705/87/55) em 23/02/2014, em face da decisão da qual foi cientificado em 30/01/2015, alegando, em síntese, que:

Com supedâneo no princípio da verdade material, requer a apreciação de todos os documentos no presente recurso, os quais não foram apreciados pela decisão de primeira instância por ter sido considerado intempestivo;

Não houve a necessária caracterização do vínculo empregatício por parte da Fiscalização.

De acordo com a tabela de fl. 4923, ficou comprovado que os contratos de prestação de serviços correspondiam apenas a 6,5 % da força de trabalho da recorrente, um número bastante insignificante frente ao número de empregados e bastante insignificante se o interesse fosse sonegar tributos.

Não se conseguiu comprovar a não eventualidade. Infere-se da tabela anexada aos autos que, oito empresas que o Fisco considerou que possuíam vínculo empregatício só prestaram serviços por um único mês. E outras sete empresas só prestaram serviços por dois meses.

Não houve subordinação. A única ordem dada pela recorrente diz respeito ao resultado final do contrato.

Em relação aos pontos considerados pela Fiscalização:

1) emissão de notas fiscais seqüenciais: aduz que o fato de algumas empresas prestarem serviços com exclusividade, por si só, não torna a relação como de emprego.

2) os prestadores de serviços descumpriam de forma contumaz as obrigações previdenciárias, acessórias e previdenciárias, evidenciando que se tratavam de empresas sem uma estrura mínima capaz de cumprir as obrigações tributárias: alega que não cabe à recorrente fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias dos funcionários das empresas contratadas.

3) pagamento de plano de saúde a segurados empregados e a seus dependentes. Os valores eram contabilizados como custo com pessoal: afirma que a inclusão de um único prestador de serviço não é relevante para a caracterização do vínculo de emprego.

4) Registros contábeis da IBROWSE no centro de custos da PRODEMGE e ausência de empregados declarados em GFIP para esse prestador de serviço: argumenta que não faz a sua contabilidade por centro de custos e que a planilha encontrada era de controle interno, não podendo a recorrente fazer prova negativa de que não possuía contabilidade por centro de custos.

5) Os serviços executados pelos empregados se inserem na área de tecnologia, desempenhado as atividades normais da empresa, evidenciando o caráter não eventual da prestação de serviços: essa premissa é equivocada, vez que não há nexo de causalidade entre a eventualidade e a natureza do serviço prestado. Oito empresas apresentaram serviços por apenas um mês, enquanto que outras sete empresas prestaram serviços por apenas dois meses.

6) pagamentos de ticket aos segurados caracterizados empregados e a escrituração como despesas com pessoal: aduz que esse fato não comprova absolutamente nada, vez que esse tipo de despesa deve ser caracterizada como despesa com pessoal, independentemente da existência de vínculo empregatício.

7) Na análise dos contratos celebrados com a Administração Pública, verifica-se a responsabilidade do autuado na execução dos contratos: alega que a

responsabilidade é pelo resultado final dos projetos e não pelo meio, não estando impedida de subcontratar. Não há subordinação em relação aos contratados.

8) Existência de diversas reclamatórias trabalhistas pleiteando o reconhecimento de vínculo de emprego com a autuada: argumenta que há uma generalização perniciosa. Dos 85 contratos em que houve a caracterização do vínculo de emprego, existiram apenas 8 reclamatórias trabalhistas. Dessas, 4 foram encerradas com acordo sem reconhecimento de vínculo empregatício, 3 aguardam decisão judicial e apenas 1 teve o vínculo de emprego reconhecido. Ou seja, é um indício muito fraco para que se coloque em xeque todos os contratos celebrados pela atuada.

9) Os valores constantes das notas fiscais eram coincidentes com os valores dos salários dos prestadores de serviços que buscaram a Justiça do Trabalho: mais uma vez, esse fato não comprova nada, na medida em que não foram analisados os 85 contratos celebrados.

10) A Fiscalização não considerou apenas a existência de reclamatórias trabalhistas, mas um conjunto de fatores que levaram a desconsiderar os contratos celebrados: há uma contradição, eis que foram levadas em conta situações específicas para alguns contratos, como o pagamento de planos de saúde e estendida a todos os 85 contratos, sem uma análise.

Houve uma extensão indevida de presunção à totalidade dos contratos, os quais não foram analisados em sua integralidade.

Inexistiu a simulação alegada pela Fiscalização. Não existiu proveito econômico, eis que a partir de dezembro de 2011, com o advento da Lei nº 12.546/2011, a tributação passou a incidir sobre o faturamento e não mais sobre a folha de salários.

Não pode persistir a responsabilidade solidária aos sócios, eis que não restou comprovado o interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

Alfim, requer a nulidade do presente lançamento e, subsidiariamente, que sejam desconsiderados apenas os 22 contratos analisados e não os 85 contratos celebrados.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Preliminarmente

Sustenta a recorrente a nulidade do presente processo administrativo fiscal pelo fato de a decisão de primeira instância ter deixado de apreciar documentação carreada aos autos, após a apresentação da impugnação.

A decisão recorrida fundamentou a não valoração dos documentos com supedâneo no disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que assim dispõe:

> *Art. 16. A impugnação mencionará:*
>
> *I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*
>
> *II - a qualificação do impugnante;*
>
> *III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).*
>
> *IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).*
>
> *V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).*
>
> *§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).*
>
> *§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993).*
>
> *§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993.)*
>
> ***§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997).*** *(Grifou-se).*
>
> *a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*
>
> *b) refira-se a fato ou a direito superveniente ;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*
>
> *c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*
>
> *§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das*

> *condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*
>
> *§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Como se vê, o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 determina o momento processual para juntada de prova documental, sob pena de ocorrer a preclusão.

A autoridade julgadora de primeira instância fundamentou adequadamente a não valoração da prova com base em dispositivo de lei.

Em sede recursal, pretende a contribuinte a revisão do lançamento através de um pedido de análise de documentos por este Colegiado, que supostamente comprovariam as suas alegações, o que faz com fulcro no princípio da verdade material.

Todavia, entendo que analisar a prova documental carreada aos autos no presente recurso consistiria em uma inegável ofensa às normas adjetivas que norteiam o processo administrativo fiscal.

Com isso, não estou a dizer que a regra inserta no o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 é absoluta. O julgador, que é um intérprete da lei, esta na acepção *lato sensu* deve aplicar o ordenamento jurídico. Assim, a mencionada regra processual deverá ser sopesada com o princípio da verdade material, que deve basilar o julgador ao dirimir as lides tributárias, quando possível.

No caso que se cuida, não houve nenhuma justificativa apresentada para a não exibição de documentos no momento da impugnação, nem havia no momento do proferimento da decisão de piso, qualquer indício probatório, por menor que fosse, para amparar as alegações do sujeito passivo.

Assim, não merece reparo a decisão recorrida, não procedendo, pois, a alegativa de nulidade.

Do mérito

Após o advento da Lei nº 11.196/2005, que introduziu no ordenamento jurídico brasileiro a norma insculpida em seu art. 129, passou a ser comum a prática adotada pelas empresas empregadoras, de contratação de pessoas jurídicas, muitas das vezes com o objetivo de substituir a mão de obra assalariada, pensando estarem abalizadas por um dispositivo legal permissivo.

Todavia, a referida norma não foi inaugurada para precarizar as relações de trabalho. Muito pelo contrário, o objetivo foi regular situações em que verdadeiras pessoas jurídicas prestam serviços intelectuais em caráter personalíssimo, ou não, a um tomador de serviço, sem que se submetam ao poder diretivo desse.

Reza o art. 129, da Lei nº 11.196/2005:

> *Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.*

Qualquer relação jurídica que se proteja sob o manto do dispositivo legal supra citado, mas que se revista das características de uma relação de emprego, deve ser rechaçada, para se adequar à realidade fática encontrada, devendo prevalecer o principia da primazia da realidade, que encontra suas raízes no Direito do Trabalho, mas que se irradia para todo o direito, que é uno. A divisão em ramos do direito só se justifica para fins didáticos e acadêmicos.

Assim sendo, deparando-se a Fiscalização tributária com uma situação que constitua fato gerador da contribuição social previdenciária, tem o poder-dever, de acordo com o balizamento definido no art. 142, do CTN, de lançar o crédito tributário correspondente.

Deverá prevalecer a realidade da relação jurídica de emprego sobre a forma, a contratação de pessoas jurídicas para a realização de trabalhos intelectuais. No caso que se cuida, poucas vezes me deparei com um relatório fiscal, que se consubstancia na motivação do ato administrativo de lançamento, de tamanha completude, que esmiúça com riqueza de detalhes toda a situação fática encontrada e a tentativa do sujeito passivo de efetuar um planejamento tributário ilícito, objetivando não recolher os tributos devidos e reduzir e não adimplir com os direitos trabalhistas dos prestadores de serviços disfarçados de pessoa jurídica.

A Fiscalização, é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do vínculo de emprego.

Essa autorização é dada pelo Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.° 3.048/1999, que no § 2.° do art. 229 dispõe:

> *Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:*
>
> *(...)*
>
> *§2° 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. 9°, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.*
>
> *(...)*

A autoridade fiscal empreendeu minucioso trabalho para comprovar que os prestadores de serviços contratados eram, na verdade, segurados empregados da autuada. Eis os principais aspectos delineados na acusação fiscal:

O Sr. Marcos José da Silveira propôs reclamatória trabalhista contra a IBROWSE na Justiça do Trabalho de Canoas, RS, através do processo 0000196-84.2012.5.04.0204.

A função exercida pelo prestador de serviços, a qual consistia basicamente em definição, acompanhamento e ajuste do processos da fábrica de software em todas suas etapas, era essencial para o funcionamento da IBROWSE e estava inserida no seu contexto produtivo não podendo esta prescindir da mão de obra do Autor, sendo sua prestação laboral atividade fim da autuada.

Registra o contratado, por oportuno, em que pese no Contrato de Prestação de Serviço, por determinação da Ré conste como contratada a empresa do Autor MSYSTEM INFORMÁTICA LTDA., salienta o Reclamante que sempre laborou de FORMA PESSOAL, sendo que a composição societária da referida empresa é composta pelo Autor e seu Pai, o qual nunca trabalhou e inclusive é analfabeto.

Durante o andamento do processo, também foram apresentadas as provas em relação ao plano de saúde custeado pela IBROWSE para o Sr. Marcos José da Silveira e os seus dependentes.

Analisando a contabilidade da IBROWSE, constatamos que ela registra as notas fiscais emitidas pela MSYSTEM na conta “SERVIÇOS PRESTADOS".

Evidencia-se nessa tabela, que as notas fiscais foram emitidas sequencialmente, demonstrando exclusividade na prestação de serviços.

Em relação aos contratos de prestação de serviços celebrados com outras pessoas jurídicas, apesar de intimada e reintimada, conforme termos apensados ao processo, a empresa IBROWSE apresentou pouquíssimos, não estando entre eles o da MSYSTEM.

Os atos constitutivos da MSYSTEM foram obtidos junto a Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul - JUCERGS, os quais corroboram as informações contidas na petição inicial do processo de reclamatória trabalhista proposta pela Sr. Marcos José da Silveira, sendo ele o sócio majoritário e administrador da empresa. O Sr. Emir José Vieira da Silveira, seu pai, também é sócio da empresa e, segundo informações contidas no Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS, ele se encontra recebendo benefício previdenciário desde o ano de 1996.

As GFIP entregues pela empresa MSYSTEM apresentam somente informações do segurado Marcos José da Silveira, conforme amostragem realizada, sendo que a última declaração entregue foi a da competência 05/2010.

A empresa MSYSTEM apresentou as suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ dos anos-calendário de 2010 e 2011 na opção de inativas.

O Sr. Vinícius Tompsen de Lima também propôs reclamatória trabalhista contra a IBROWSE na Justiça do Trabalho de Canoas, através do processo 0001645-74.2012.5.04.0205, apresentando os seguintes fatos extraídos da sua petição inicial, os quais se assemelham aos descritos no item 4.7.1 pelo Sr. Marcos José da Silveira, sendo que o processo continua em andamento, aguardando a sentença.

No que tange ao contrato de prestação de serviço acima mencionado e assinado em 10/08/2009, a fraude está escancarada, pois a época a empresa que consta como contratada, TWV SISTEMAS, supostamente representada pelo Autor, sequer existia, o que permite concluir que o Reclamante iniciou o trabalho para a Reclamada antes da constituição formal de sua empresa, assim a celebração de contrato de prestação de serviço teve o intuito de mascarar a relação de emprego. As notas fiscais foram emitidas de forma seqüencial.

A análise do conjunto das obrigações acessórias da MSYSTEM e TWV Sistemas revela precariedade nas informações prestadas em suas declarações, muitas delas deixando de ser entregues, situação característica de empresas com atividades paralisadas, corroborando as afirmações descritas nas reclamatórias trabalhistas propostas pelos Srs. Marcos José da Silveira e Vinícius Tompsen de Lima.

Respondendo a intimação fiscal sobre questionamento a respeito do centro de custo "IBROWSE-FÁBRICA", a empresa informa, conforme documento apensado ao processo:

"A empresa não possui centro de custo. Foi iniciado um trabalho para tentar fazer a contabilidade por centro de custo e depois abortado, ficando as informações de códigos de centro de custo indevidamente na contabilidade."

Constatou que durante o período sob exame, além do centro de custo "IBROWSE-FÁBRICA", a contabilidade da empresa também apresenta valores registrados em vários outros, como, por exemplo: "IBROWSE-ADM", "IBROWSE-COMERCIAL", "PRODEMGE- MG", "BANRISUL-RS", "IBGE-RJ" e "CAIXA-RS" - os quatro últimos centros de custos são identificados pelos nomes dos licitantes dos serviços prestados pela IBROWSE.

Analisou mais uma reclamatória trabalhista proposta contra a IBROWSE. A Sra. Luciana Del Papa Moreira ingressou na Justiça do Trabalho de Belo Horizonte, MG, através do processo 0001811-97.2011.5.03.0002, com a sentença transitando em julgado, reconhecendo o vínculo empregatício.

A amostragem, além de demonstrar que as notas fiscais foram alocadas ao mesmo tomador de serviços, evidencia também que elas foram emitidas seqüencialmente, uma característica comum encontrada na análise dos históricos registrados na conta "SERVIÇOS PRESTADOS''.

Desde a sua constituição em 09/09/2003, a empresa LS nunca entregou nenhuma GFIP. As DIPJ entregues relacionam somente as receitas oriundas da IBROWSE.

As notas fiscais são emitidas seqüencialmente pela empresa LS, conforme amostragem extraída dos registros efetuados na contabilidade da IBROWSE, demonstrando exclusividade na prestação de serviços.

A empresa BCJ Tecnologia da Informação Ltda também consta relacionada nas planilhas dos prestadores de serviços, estando associada ao nome do TÉCNICO Carlos Júlio Becker, que é seu sócio.

O Sr. Carlos Júlio Becker é empregado da IBROWSE. Ele é o Consultor no tomador de serviços CAIXA RS, conforme amostragem abaixo extraída das folhas de pagamento e GFIP da IBROWSE.

Todos esses fatos demonstram que simulando dessa forma, a IBROWSE, além de precarizar os direitos dos trabalhadores a sua disposição e evadir tributos, acaba também promovendo um desequilíbrio a seu favor na disputa realizada através da licitação, uma vez que reduzindo o seu custo com a sonegação de tributos, ela consegue oferecer uma proposta mais vantajosa que as dos seus concorrentes pela prestação de serviços.

As amostras realizadas nos documentos de caixa da IBROWSE também evidenciaram a existência de pagamentos de notas fiscais através de crédito bancário realizado em nome de pessoas físicas, identificado com os seus CPF, sendo algumas delas sócias das empresas que as emitiram e outras não, conforme documentos apensados ao processo e discriminamos na tabela abaixo, com os respectivos registros contábeis.

Os trabalhadores discriminados nas planilhas apensadas nos itens 4.8 e 4.8.3 estavam subordinados a IBROWSE, seja no aspecto econômico, técnico ou hierárquico, estando vinculados à atividade fim dela, que participando de licitações públicas, celebra contratos de prestação de serviços a serem executados sob a sua responsabilidade, cabendo a ela, inclusive, caso haja solicitação dos contratantes, a substituição do técnico prestador de serviço. A empresa IBROWSE detém o comando de direção e assume os riscos da atividade econômica.

Os trabalhos executados por esses prestadores de serviços estão desprovidos de caráter ocasional, pois estão essencialmente ligados à existência da IBROWSE, ao seu objeto social, à sua atividade fim. A pessoalidade é discriminada pela própria empresa nas planilhas apresentadas, com personalização dos seus nomes e períodos trabalhados, estando a onerosidade materializada nos registros efetuados na contabilidade da IBROWSE, cujos valores decorrem do exercício dos conhecimentos acumulados adquiridos por cada um deles ao longo do tempo.

Como se vê das constatações acima, a recorrente utilizava-se de um mesmo *modus operandi* para contratar empregados disfarçados de uma relação jurídica de direito civil. As situações eram semelhantes. Tanto assim, que as inúmeras reclamatórias trabalhistas propostas em desvafor da empresa buscavam o reconhecimento do vínculo empregatício, possuindo a mesma causa de pedir.

Diante desse arcabouço fático e jurídico e dos documentos e elementos contábeis apresentados à Fiscalização pela própria recorrente, que contabilizava planos de saúde e tickets aos supostos prestadores de serviços como custo com pessoal, é que a Fiscalização concluiu que todos os contratos idênticos celebrados se prestavam para disfarçar a verdadeira relação de emprego. O trabalho fiscal não foi desenvolvido por amostragem, mas com base em elementos extraídos da contabilidade da empresa, o que é plenamente possível, dado que as situações encontradas nos vários contratados celebrados se assemelhavam.

É imperioso destacar que a própria recorrente deu causa à apuração da base cálculo por aferição indireta, ao não apresentar todos os contratos de prestação de serviços celebrados com diversos segurados caracterizados empregados, o que ensejou, inclusive, o lançamento de crédito tributário decorrente de multa por descumprimento de obrigação acessória, julgado anteriormente, consubstanciada no processo nº 11065.725080/2013-02.

O fato de a recorrente possuir outros empregados, que não os prestadores de serviços caracterizados; de forma alguma, tem o condão de afastar as constatações perpetradas pela autoridade fiscal, no sentido de afastar o ato com a roupagem de negócio jurídico. Por todas as razões expostas, não há que se falar em propósito negocial como pretende a recorrente.

Cumpre ressaltar, ainda, que não assiste razão à recorrente ao afirmar que não se conseguiu comprovar a não eventualidade. Alega que oito empresas em que o Fisco considerou que possuíam vínculo empregatício só prestaram serviços por um único mês. E outras sete empresas só prestaram serviços por dois meses. Tal afirmação, além de não comprovada nos autos, não se presta para afastar a constatação de não eventualidade, uma vez que um empregado pode trabalhar um ou dois meses para um empregador e essa relação se dá de maneira não eventual. Não é a quantidade de meses que é fator determinante para a configuração do requisito da não eventualidade, mas sim o tempo que o empregado permanece à disposição do empregador em determinado período de tempo.

As notas fiscais emitidas seqüencialmente denotam o caráter de exclusividade na prestação dos serviços. Sustenta a recorrente que a exclusividade na prestação dos serviços não caracteriza a relação de emprego. Todavia, a autoridade fiscal não fez tal assertiva. Em verdade, a exclusividade é apenas um dos elementos indiciários para se concluir acerca da verdadeira relação de emprego, acobertada de prestação de serviços por intermédio de pessoas jurídicas. A existência de indícios vários e concordantes fazem prova da caracterização de segurados empregados e a existência da exclusividade, com a emissão de notas fiscais sequenciais, é mais um aspecto na rica construção da Fiscalização para desconsiderar o negócio jurídico apenas formal celebrado pela recorrente e os seus supostos prestadores de serviços.

Em razão do quadro probatório coligido, entendeu a autoridade autuante que a empresa fiscalizada contratou profissionais pessoas físicas por meio de PJ, sendo que estas emitiam ao final de cada mês notas fiscais de serviço para justificar o recebimento de remunerações daquelas, mascarando a verdadeira relação jurídica existente entre ambos, de um lado, profissionais pessoas físicas como empregados de fato e, de outro, a IBROWSE como empregador, dada a existência dos pressupostos fático-jurídicos da relação de emprego, definidos nos artigos 2° e 3° da CLT e, bem assim, no inciso I do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, quais sejam: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração.

E não poderia ser outra a solução adotada pela Fiscalização. Diante da vasta narração fática, evidenciaram-se presentes com robustez os requisitos da relação de emprego. É de clareza solar a ocorrência da **pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação.** Todos esses requisitos foram reconhecidos pela Justiça do Trabalho.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já enfrentou caso análogo ao dos autos, como se infere do voto da eminente Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, proferido através do acórdão nº 9202-004.641 - 2a Turma da CSRF, cujos excertos relacionados ao tema transcrevemos abaixo:

> *Primeiramente, entendo que no procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a condição de vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu a caracterização de vínculo de emprego para efeitos previdenciários na empresa notificada, que encontrava-se, na verdade na condição de empregadora.*

A Auditoria Fiscal, tendo inegavelmente a atribuição de aplicar a legislação previdenciária, é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do liame de emprego.

Essa autorização é dada pelo Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.° 3.048/1999, que no § 2.° do art. 229 dispõe:

Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§2° 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. 9°, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

(...)

Por outro lado, a constituição do crédito tributário sobre as parcelas pagas aos empregados é autorizada ao Fisco, conforme dispõe a Lei n.° 11.457/2007:

"Art. 6° São atribuições dos ocupantes do cargo de AuditorFiscal da Receita Federal do Brasil:

I no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (...)

Assim, de pronto, afasto qualquer alegação de incompetência da autoridade fiscal para caracterização de vínculo, e que essa competência seria adstrita ao poder Judiciário.

Passo agora a identificar os pontos trazidos pelo contribuinte em seu recurso especial aos quais deu-se seguimento ao recurso.

Item (a): art. 12, I da Lei n° 8.212/91 e dos requisitos para a configuração do segurado-empregado (existência de processos trabalhista no bojo do qual foi reconhecida a inexistência de vínculo empregatício entre as mesmas partes do presente caso.

Conforme descrito acima, entendo encontrar-se dentro da competência da autoridade fiscal a caracterização de vínculo de emprego para efeitos previdenciários, desde que devidamente demonstrado por meio dos elementos identificados durante a fiscalização que esclarecem como se dava efetivamente a contratação dos serviços.

Note-se que um dos princípios norteadores do direito quanto a formação de vínculo de emprego é o da "primazia da realidade",

ou seja, atribui-se maior relevância a realizados dos fatos, ou como no caso concreto, como se dava a prestação de serviço do que os contratos formalmente apresentados.

Contudo, ao contrário do argumentado, a improcedência de reclamatórias trabalhistas não afasta o vínculo configurado para efeito previdenciários, tendo em vista a autonomia da autoridade fiscal, prevista na legislação. Da leitura do dispositivo normativo descrito acima, não se identifica o condicionamento da formação dos vínculos de emprego à existência de reclamatórias trabalhistas procedentes,. No presente caso, a utilização indevida de contratação de pessoas jurídicas foi também suscitada pela autoridade fiscal do ministério do trabalho, que inclusive comunicou a situação à Receita Federal, ensejando o presente lançamento.

Quanto a impossibilidade de formação de vínculo por força do disposto na lei 11.196/05, entendo que razão não assiste ao recorrente.

A suposta incompatibilidade entre o § 2.° do art. 229 do RPS e o art. 129 da Lei n.° 11.196/2005 pode ser resolvida mediante interpretação sistemática das normas aplicáveis à espécie. Eis o dispositivo:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 Código Civil.

Dos termos legais acima, percebe-se que o dispositivo é aplicável às prestações de serviço intelectuais realizados por pessoas jurídicas, mesmo que esse serviço deva ser obrigatoriamente prestado pelo sócio ou qualquer empregado e independentemente de haver designação de obrigações aos trabalhadores.

Todavia, verificando-se presentes os elementos caracterizadores da relação de emprego (conforme descrito no item anterior) não há de se cogitar da aplicação do art. 129 da Lei n.° 11.196/2005, mas do art. 9.° da CLT, in verbis:

Art. 9° Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

Ou seja, se a Auditoria observa que a execução de um contrato, formalmente firmado entre pessoas jurídicas, na verdade busca desvirtuar uma relação de emprego, esse negócio jurídico há de ser afastado de modo que se preservem os direitos dos empregados consagrados pela Carta Magna. Vejamos trecho do relatório fiscal:

Observe-se que tal procedimento não implica em desconsideração da personalidade jurídica da empresa, que permanece incólume, mas apenas de caracterização do liame empregatício, privilegiando a realidade verificada durante o procedimento fiscal, em detrimento da aparência formal de que se revestem determinados contratos.

Um argumento que nos parece muito válido para chancelar a caracterização de segurado empregado nesses casos diz respeito às considerações lançadas para vetar o parágrafo único do mencionado artigo, que fora assim redigido:

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista.

São ponderações, conforme veremos, que chamam atenção para a necessidade de se preservar a competência da fiscalização para lançar os tributos correspondentes sempre que verificada a existência de trabalho prestado mediante relação de emprego travestido de avenca entre empresas. Eis os termos lançados nas razões do veto do parágrafo único do art. 129 da Lei n. 11.196/2005:

"Razões do veto O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade " (grifamos)

A jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho corrobora o entendimento de que o artigo 129 da Lei 11.196/2005 não teve o condão de legalizar toda e qualquer prestação de serviço por meio de pessoa jurídica, ficando a salvo a relação de emprego.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA.

1.VÍNCULO DE EMPREGO CONFIGURADO. PROFISSIONAL CONTRATADO MEDIANTE PEJOTIZAÇÃO(LEI N° 11.196/2005, ART. 129). ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO EVIDENCIADOS. PREVALÊNCIA DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA. A relação empregatícia é a principal fórmula de conexão de trabalhadores ao sistema socioeconômico existente, sendo, desse modo, presumida sua existência, desde que incontroversa a prestação de serviços (Súmula 212, TST). A Constituição da República, a propósito, elogia e estimula a relação empregatícia, ao reportar a ela, direta ou indiretamente, várias dezenas de princípios, regras e institutos jurídicos. Em conseqüência, possuem caráter manifestamente excetivo

fórmulas alternativas de prestação de serviços a alguém por pessoas naturais, como, ilustrativamente, contratos de estágio, vínculos autônomos ou eventuais, relações cooperativadas, além da fórmula apelidada de pejotização. Em qualquer desses casos além de outros , estando presentes os elementos da relação de emprego, esta prepondera, impõese e deve ser cumprida. No caso da fórmula do art. 129 da Lei n° 11.196, de 2005, somente prevalecerá se o profissional pejotizado tratarse de efetivo trabalhador autônomo ou eventual, não prevalecendo a figura jurídica como mero simulacro ou artifício para impedir a aplicação da Constituição da República, do Direito do Trabalho e dos direitos sociais e individuais fundamentais trabalhistas. Trabalhando a Obreira cotidianamente no estabelecimento empresarial e em viagens a serviço, com todos os elementos fático jurídicos da relação empregatícia, deve o vínculo de emprego ser reconhecido (art. 2°, caput, e 3°, caput, CLT), com todos os seus consectários pertinentes. Note-se que o TRT deixa claro, a propósito, a presença da subordinação jurídica em todas as suas três dimensões (uma só já bastaria, como se sabe), ou seja, a tradicional, a objetiva e a estrutural.

2. VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECONHECIDO EM JUÍZO. FÉRIAS EM DOBRO. DECISÃO DENEGATÓRIA. MANUTENÇÃO. É devido o pagamento em dobro das férias vencidas, ainda que o vínculo de emprego somente tenha sido reconhecido em Juízo (exegese do art. 137 da CLT).

Precedentes. Sendo assim, não há como assegurar o processamento do recurso de revista quando o agravo de instrumento interposto não desconstitui os fundamentos da decisão denegatória, que subsiste por seus próprios fundamentos. Agravo de instrumento desprovido. (AIRR 63935.2010.5.02.0083, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 19/06/2013, 3a Turma, Data de Publicação: 21/06/2013)(grifamos)

Há um outro precedente também do TST que não poderíamos deixar de citar, posto que vem bem nessa linha de entendimento de que a norma do art. 129 da Lei 11.196/05 não autoriza a prestação de serviços com as típicas características da relação de emprego por meio da interposição de pessoas jurídicas. Vejamos:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. 1) NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. 2) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROTELATÓRIOS. MULTA. 3) VERBAS RESCISÓRIAS. 4) RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO. TRABALHO EMPREGATÍCIO DISSIMULADO EM PESSOA JURÍDICA. FENÔMENO DA PEJOTIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DO IMPÉRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (ART. 7°, CF/88).

MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. A Constituição da República busca garantir, como pilar estruturante do Estado Democrático de Direito, a pessoa humana e sua dignidade (art.

1°, caput e III, CF), fazendo-o, entre outros meios, mediante a valorização do trabalho e do emprego (art. 1°, IV, in fine;

Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5°, XXIII) e da busca do bem estar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3°,

I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socioeconômico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho 16 humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7°, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se anteponham ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2° e 3° da CLT). A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelidada de pejotização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária n° 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhece-se o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurando-se o império da Constituição da República e do Direito do Trabalho. Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido.

(AIRR 98161.2010.5.10.0006, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 29/10/2012, 3a Turma,

Data de Publicação: 31/10/2012)(destacamos)

Assim, mesmo após a edição da Lei n.° 11.196/2005 é perfeitamente aplicável os preceitos do § 2.° do art. 229 do RPS, não devendo prevalecer a tese de incompetência da Auditoria Fiscal para caracterizar a relação de emprego e fazer valer os ditames da legislação previdenciária, uma vez que a norma citada não pode ser utilizada como PEJOTIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DO IMPÉRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (ART. 7°, CF/88).

MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. A Constituição da República busca garantir, como pilar estruturante do Estado Democrático de Direito, a pessoa humana e sua dignidade (art.

1°, caput e III, CF), fazendo-o, entre outros meios, mediante a valorização do trabalho e do emprego (art. 1°, IV, in fine;

Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5°, XXIII) e da busca do bem estar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3°,

I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socioeconômico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho 16 humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7°, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se anteponham ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2° e 3° da CLT). A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelidada de pejotização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária n° 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhecese o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurandose o império da Constituição da República e do Direito do Trabalho. Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido.

(AIRR 98161.2010.5.10.0006, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 29/10/2012, 3a Turma,

Data de Publicação: 31/10/2012)(destacamos)

Assim, mesmo após a edição da Lei n.° 11.196/2005 é perfeitamente aplicável os preceitos do § 2.° do art. 229 do RPS, não devendo prevalecer a tese de incompetência da Auditoria Fiscal para caracterizar a relação de emprego e fazer valer os ditames da legislação previdenciária, uma vez que a norma

> *citada não pode ser utilizada como escudo para proteger situações de clara afronta aos princípios dos Direitos Previdenciário e Trabalhista.*

Na situação posta em julgamento não existe dúvida quanto à verdadeira relação jurídica dos sócios das pessoas jurídicas contratadas para atingir os objetivos sociais da empresa, que exerciam a atividade fim da recorrente, com pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, requisitos da relação de emprego que restaram sobejamente comprovado nos autos.

Saliente-se que a legislação da desoneração da folha de pagamento citada pela recorrente, sob o argumento de que o Fisco não se preocupa com os direitos sociais dos trabalhadores, mas visa tão somente arrecadar, não tem qualquer consistência, nem liame lógico com o objeto do presente processo administrativo fiscal, razão pela qual não merece maiores digressões, que não seja a declaração taxativa da impertinência da alegativa.

Desse modo, não procedem tais alegações recursais.

Das ações trabalhistas

O sujeito passivo argumenta que até o presente apenas um vínculo de emprego foi reconhecido pela Justiça do Trabalho. Contudo, cumpre ressaltar que essa instância administrativa não se vincula às decisões tomadas no âmbito da Justiça do Trabalho, que se limitam a pôr termo a um conflito de interesse privado, enquanto que este Tribunal Administrativo está julgando em sede de recurso o processo administrativo fiscal. Não há vinculação entre a esfera privada (relação trabalhista) e o lançamento do crédito tributário (relação jurídico-tributária).

Assim, não obstante a possibilidade de o julgador administrativo formar o seu convencimento balizado em questões tratadas na querela trabalhista, não há obrigatoriedade de seguir os julgados trabalhistas, sendo certo que pode o Fisco caracterizar a relação de emprego para fins fiscais, ainda que a Justiça do Trabalho tenha declarado a inexistência do vínculo empregatício ou vice-versa.

Dessa forma, não há como ser atendido o pleito recursal.

Responsabilidade Solidária

O recorrente contesta a responsabilização solidária efetuada pelo Fisco, argumentando que não obstante a exclusão da responsabilidade pessoal do art. 135, da Lei n° 5.172, de 1966 - CTN pela decisão de piso, também, não deve subsistir a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN.

A responsabilização dos sócios está amparada nos arts. 124, inciso I e 135 da Lei n° 5.172, de 1966 – CTN.

Eis os dispositivos legais apontados pelo Fisco:

> *Art. 124. São solidariamente obrigadas:*
>
> *I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal [...]*
>
> *Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:*
>
> *[...]*
>
> *II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;*
>
> *III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico.*

Diante dos documentos constantes do processo, dos fatos apurados pelo fisco no curso da ação fiscal e os dispositivos legais acima transcritos, utilizados pelo fisco na responsabilização questionada, não há como ser mantida a responsabilidade solidária dos sócios da empresa recorrente. A Fiscalização não comprovou, incontestavelmente, que os sócios beneficiaram-se das transferências financeiras efetuadas pela autuada, de forma continuada, de modo que restasse configurando o seu interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

Destarte, o inconformismo recursal quanto à exclusão da responsabilidade solidária dos sócios-administradores do recorrente merece acolhimento. A resposabilização solidária não pode ser efetuada por meio de simples ilação. Se assim fosse, todos os lançamentos tributários efetuados em face de pessoas jurídicas teriam os sócios-administradores incluídos no polo passivo da lide tributária, em uma verdadeira mitigação ao instituto de direito empresarial da responsabilidade limitada.

Diante de toda a narrativa fática constante da acusação fiscal, não restou demonstrada alegada conduta de burla à legislação com ato volitivo dos sócios-administradores no sentido de reduzir o pagamento de tributos da empresa e, com isso, otimizar os seus lucros, fato que se amoldaria ao requisito estabelecido pelo art. 124, I, do CTN, tendo os sócios interesse comum na situação que constitui o respectivo fato gerador, o que entendo, não ocorreu no caso dos autos.

Assim sendo, o recurso volntário merece provimento no que tange à exclusão da responsabização solidária atribuída aos sócios-administradores da recorrente.

Da multa qualificada

A multa qualificada não deve ser mantida. Não obstante ter se constatado à exaustão, que a recorrente agiu com o claro propósito de esconder a ocorrência do fato gerador e se esquivar da tributação devida. Frise-se que não é razoável que uma empresa do porte da recorrente não tivesse o conhecimento de que não poderia contratar a maior parte dos colaboradores da executar os serviços relacionados a sua atividade fim por intermédio de pessoas jurídicas interpostas, utilizadas com o claro propósito de gerar uma economia ilícita de tributos.

Apesar de tudo isso, a multa qualificada não merece ser mantida, uma vez que não foi aplicada regularmente de acordo com o disposto no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a caracterização das hipóteses definidas pelo art. 72 da Lei nº 4.502/1964.

A acusação fiscal em nenhum momento justificou a aplicação da multa de ofício no percentual de 150%. A autoridade fiscal aponta uma simulação da recorrente, mas sem que essa afirmação seja suficiente para fundamentar a qualificação da multa de ofício.

Isto posto, a multa de ofício qualificada resta afastada, devendo ser mantida a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para excluir a responsabilidade solidária dos sócios-administradores, bem como a multa de ofício qualificada, reduzindo-a para o percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator