



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

Processo nº 11176.000081/2007-37
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-01.190 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MASIF ART. MEDICOS E HOSPITALARES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 30/04/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE
REGULARIDADE NO LANÇAMENTO - NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - EMPRESAS PRESTADORAS DE
SERVIÇO - DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO - SEGURADO
EMPREGADO.

Quando a Auditoria-Fiscal constatar que a contratação de trabalhadores por intermédio de empresas de prestação de serviços, ou sob qualquer outra denominação, preenche as características de segurado empregado, previstas na Legislação, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar seu correto enquadramento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE
LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E
MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 -
RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente e

m 17/05/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 17/05/2012 por CARLOS AL

BERTO MEES STRINGARI

Impresso em 23/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, no Mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Votou pelas conclusões o conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Cid Marconi Gurgel de Souza e Jhonatas Ribeiro da Silva. Ausente o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Acórdão nº 06-14.463 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº. 35.815.102-3, com ciência da Recorrente em 11.11.2005, às fls. 01, com valor consolidado inicial de R\$ 225.971,63.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias da empresa incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e as destinadas a terceiros conveniados (Salário Educação, SENAC, SESC, INCRA e SEBRAE), incidentes sobre o pagamento de mão-de-obra mediante terceirização desconsiderada, no período de 02/2002 a 04/2005.

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 25 a 29, o fato gerador tem por base a constatação pela Auditoria Fiscal Previdenciária de que a empresa, atuante na área de comércio de artigos médicos e hospitalares, sem qualquer empregado registrado, realiza suas vendas de produtos por meio de empresas de representação comercial:

A empresa notificada, atuante na área de comércio de artigos médicos e hospitalares, não possui empregados registrados, apesar de tratar-se de uma empresa cujo objeto social é a venda de produtos médico-hospitalares e de possuir movimentação de vendas de mercadorias registrada em sua contabilidade. Durante a ação fiscal foi constatado que as vendas são realizadas por meio de empresas de representação comercial, e a presente notificação tem o objetivo de caracterizar o vínculo empregatício com a notificada dos funcionários que prestam serviços através destas empresas. No item 3 —Descrição dos Fatos - estão expostos os fatos que levam à constatação da personalidade, o caráter não-eventual e a subordinação dos empregados das empresas contratadas em relação à notificada.

De acordo com o estabelecido no artigo 12, inciso I, alínea "a" da Lei n.8212/91:

"São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas": - 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;"

Desta forma, o fato gerador da contribuição previdenciária é o pagamento de salário aos vendedores que prestam serviços através de empresas de representação comercial, cuja atuação é primordial para a consecução do objeto da empresa autuada.

3. DESCRIÇÃO DOS FATOS:

No decorrer da fiscalização foram verificados os fatos listados abaixo e que levaram a concluir que os serviços prestados pelos funcionários das empresas de representação comercial caracterizam o vínculo empregatício direto com a empresa notificada.

a) Em visita ao endereço constante nos registros da empresa verificou-se que no local existe apenas um antigo depósito desativado. Os sócios da empresa - Alcides Furman e Edivaldo da Silva são ex- funcionários da empresa Joãomed Comércio de Materiais Cirúrgicos Ltda. Em recente fiscalização à esta empresa, verificou-se que os representantes comerciais que prestam serviço à notificada são na quase totalidade os mesmos que prestam serviços à Joãomed, notando-se inclusive que na contabilidade das duas empresas ocorre a coincidência da numeração das contas dos lançamentos contábeis destas empresas de representação. Percebe-se ainda que, cotejando-se a listagem das notas de serviços emitidas pelas duas empresas a sequência da numeração das notas para ambas as empresas complementam-se.

b) A inexistência de vendedores registrados como empregados na empresa notificada. De fato, a notificada não possui nenhum empregado registrado, mesmo tratando-se de uma empresa cujo objeto social é o comércio de matérias hospitalares e de ter registro de movimentação de vendas. A empresa não tem empregados registrados, apesar da movimentação comercial e do volume alto de vendas verificados na contabilidade.

c) Em grande parte do período apurado, podemos observar pela análise dos totais mensais das notas de serviços (planilha anexa) que há uma equivalência nos valores pagos às prestadoras de serviços, o que leva a concluir que o quadro de vendedores e os valores pagos a eles se mantêm constantes, caracterizando a não eventualidade da prestação de serviços e da remuneração.

d) Os serviços prestados são de caráter não eventual, pois tratam-se de serviços ligados a atividades meio e fim da empresa notificada, tais como vendas de materiais médicos e hospitalares.

O enquadramento dos prestadores de serviço terceirizados, para fins de aplicação da legislação previdenciária, foi realizado com base no art. 12, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, segundo o qual as pessoas que prestam serviços à empresa, independentemente do "nomen jûris" que se lhes dê ao contratá-las, enquadram-se na categoria de segurado empregado quando exercem suas atividades em caráter não-eventual, sob subordinação e mediante remuneração. É, portanto, de se considerar segurados empregados, junto à notificada, os trabalhadores que prestam serviços de forma não-eventual, porquanto o trabalho por eles desenvolvido está diretamente ligado às atividades meio e fim da notificada, com pessoalidade, sob subordinação e mediante remuneração.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09233115, foi emitido, às fls. 21.

O período objeto da NFLD, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 12, é de 02/2002 a 04/2005.

A Recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 11.05.2005, conforme fls. 01.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, de fls. 41 a 46, com Anexo às fls. 47 a 139, onde apresenta, dentre outros, cópias não autenticadas, de Contratos de Representação Comercial e Contratos Sociais das Empresas, argumentando em síntese (conforme o Relatório da decisão de primeira instância às fls. 200 a 208):

4.1. A fiscalização baseia-se em presunções para extrair de notas fiscais emitidas por empresas prestadoras de serviços suposto salário-de-contribuição. A notificação tem por objetivo caracterizar o vínculo de emprego da notificada com os funcionários que prestam serviços através das empresas prestadoras de serviços. Porém, a fiscalização não diz quem seriam tais funcionários, impedindo a caracterização da relação de emprego.

4.2. Além disso, nem todas as empresas que prestam serviços têm por objeto a representação comercial. Muitas delas adquirem produtos para revenda, o que não é normal para um empregado. Ademais, outras empresas têm outros objetivos sociais além de atividades de comércio e representação de produtos. Todas as empresas que prestaram ou ainda prestam serviços à autuada possuem atos constitutivos devidamente arquivados, bem como estão regularmente inscritas no Ministério da Fazenda.

4.3. Portanto, estamos diante de verdadeiras empresas, as quais, como pessoas jurídicas, não podem integrar a relação jurídica de emprego. Há, em verdade, representação comercial, nos termos da Lei nº 4.886/65. Assim, as pessoas físicas, representantes dessas empresas, inclusive das individuais, não podem ser consideradas empregados da autuada, pois mesmo atuando a frente delas, desenvolvem a atividade de forma autônoma.

4.4. Os sócios das empresas de representação comercial (muitas das quais possuem outros objetos) não podem ser considerados empregados simplesmente pela continuidade da prestação de serviços, até porque nem todos têm atuação direta na prestação de serviços, inexistindo, pois a pessoalidade. A não-eventualidade também é característica da representação comercial.

4.5. Não corresponde a realidade a alegação de que no endereço constante dos registros da empresa existiria apenas um depósito desativado. Trata-se do seu estabelecimento, que serve como depósito de mercadorias e ainda abriga dependências administrativas (escritórios), nada significando o fato de ter sido

encontrado fechado, uma vez que a empresa se dedica essencialmente a participação em licitações, para qual atividade os dois sócios — não raras vezes — necessitam estar fora.

4.6. Não tem relevância o fato dos sócios terem trabalhado na Joãomed Comércio de Materiais Cirúrgicos Ltda e que ambas se utilizem do serviços de determinadas empresas de representação comercial, sendo perfeitamente possível que a seqüência da numeração das notas fiscais de prestação de serviços se complementarem entre as listagens emitidas pela autuada e pela concorrente Joãomed. Além disso, algumas das prestadoras representam produtos de empresas concorrentes. A coincidência da numeração das contas dos lançamentos contábeis da autuada e da Joãomed encontra-se no fato de ambas utilizarem-se do mesmo escritório de contabilidade.

4.7. De nenhuma relevância ainda o fato da autuada se dedicar ao ramo de comércio de materiais de uso médico-hospitalar e não possuir empregados registrados, pois a empresa se dedica essencialmente a participação de licitações, para qual conta com a atividade dos sócios e das empresas de representação comercial, tomando dispensável a contratação de empregados.

4.8. A lei não impede a contratação de representantes comerciais. A notificada está instalada nesta capital e não possui filiais, estando a maioria das empresas que lhe prestam serviços sediadas em outras localidades, o que demonstra a impossibilidade de controle hierárquico e de subordinação.

4.9. Não há dependência econômica, mesmo das firmas individuais, pois há prestação de serviços para terceiros, inclusive concorrentes da notificadas.

4.10. A numeração seqüencial das notas fiscais não determina subordinação, haja vista que exclusividade na prestação de serviços não é requisito do vínculo de emprego. Nem a constância dos 'valores pagos, pois isto pode ocorrer na representação comercial, o qual não se desnatura pela prestação de serviços se dar em atividade meio e fim

4.11. A subordinação, além de exigir pessoalidade, não pode ser presumida a partir de circunstâncias de somenos importância.

4.12. Por fim, a notificada requer a improcedência do lançamento e o cancelamento do débito.

A unidade julgadora de primeira instância fez Requisição de Diligência Fiscal, às fls. 143, nos seguintes termos:

3. Em análise preliminar do processo, verificamos que: (1) a fiscalização afirma a caracterização de vínculo empregatício pela desconsideração das empresas de prestação de serviços de representação comercial; (2) a notificada sustenta, em síntese; (2.1.) que as empresas de representação comercial são empresas verdadeiras; (2.2) que a representação comercial, em especial a exercida por pessoas jurídicas, não se confunde com o contrato

de trabalho; (2.3) que as pessoas físicas representantes das empresas de representação comercial, inclusive individuais, não podem ser consideradas empregados da autuada, pois desenvolvem as atividades de forma autônoma; (2.4) a inexistência de pessoalidade; (2.5) ser irrelevante o fato dos sócios terem trabalhado na concorrente Jôaomed e de ambas se utilizarem dos mesmos representantes comerciais; (2.6) ser irrelevante o fato de não possuir empregados; (2.7) que a subordinação depende da verificação de fatos objetivos, não podendo ser presumida

4. Em face do princípio da verdade material, impõe-se a determinação de diligência para que o Auditor-fiscal notificante:

(1) informe, por competência, em relação a quais trabalhadores foi configurado vínculo de emprego;

(2) informe detalhadamente qual o objeto social da notificada, no período do débito, e esclareça de que forma os serviços prestados via representação comercial são "atividades meio e fim";

(3) revele como constatou a existência de subordinação hierárquica da mão-de-obra; e

(4) revele como constatou a existência de pessoalidade.

A Auditoria-Fiscal, em resposta à Solicitação de Diligência Fiscal, assim se manifestou, às fls. 144 a 145:

No **item 4.(1)** solicita-se que sejam informados para quais trabalhadores foi configurado o vínculo empregatício. Com relação a esta demanda esclareço que a descaracterização do vínculo de pessoa jurídica deu-se com relação às empresas que prestaram serviços de vendas à notificada, e cujos valores de pagamento foram obtidos a partir das notas fiscais de serviços lançadas em seus registros contábeis, ou seja, 'retirados do Livro Diário -contas de prestação de serviços e comissões, e que em nenhum documento verificado na fiscalização constam os nomes dos trabalhadores vinculados a estas prestadoras.

Com relação ao **item 4(2)**, informo que conforme consta no contrato social da notificada anexado ao processo (fls 48) o objeto social da empresa é o ramo de comércio atacadista inclusive importação e exportação de produtos médicos, hospitalares, laboratoriais, limpeza e equipamentos eletro-médicos e eletro-hospitalares cosméticos, produtos veterinários, equipamentos de proteção individual e segurança do trabalho.. Isto posto, fica evidente que sendo uma empresa comercial, atuante no ramo de vendas de produtos médico-hospitalares a

atuada necessita de um quadro de vendedores atuando sob sua subordinação para executar seu objetivo . No relatório fiscal estão claramente descritos os fatos verificados na fiscalização.

Observe-se com relação ao item 4.(3) que o Art.12 da Lei 8.212/91 classifica como empregado a pessoa física que presta serviço à empresa em caráter não eventual, sob a sua subordinação e mediante remuneração ,não mencionando que a subordinação se dê em caráter hierárquico. Assim sendo, fica claro que as empresas que prestaram serviços de vendas à atuada estão sob a sua subordinação no que tange ao fornecimento de produtos, à exclusividade na prestação dos serviços como verificado na fiscalização pela seqüência numérica de emissão das notas fiscais.

Item 4.(4) . Apesar do termo "pessoalidade" ter sido citado no relatório fiscal fls 26), tal característica não consta no art 12 da Lei 8.212/91 quanto à caracterização de empregado pessoa física. Por outro lado é evidente que a prestação de serviços de vendas tem caráter pessoal.

Não obstante a Informação Fiscal, às fls. 144 a 145, a unidade julgadora de primeira instância fez nova Requisição de Diligência Fiscal, às fls. 147 a 149, solicitando a emissão de Relatório Fiscal Complementar a conter minimamente novos elementos delimitadores:

6. Portanto, o Relatório Fiscal Complementar deverá delimitar, pelo menos:

(1) se a caracterização como segurado empregado operou-se em face dos empregados das empresas de representação comercial e/ou dos empresários individuais (representantes comerciais) e/ou dos empresários sócios das pessoas jurídicas cuja personalidade foi desconsiderada

(1.1) se, em relação aos representantes comerciais pessoas físicas, também houve "desconsideração" da empresa para se atingir (caracterizar como segurado empregado) os empregados da empresa e/ou o próprio empresário; e

(2) o que significa a adoção da expressão "desconsideração da pessoa jurídica" e a correlação com a caracterização dos trabalhadores como segurados empregados da notificada;

(3) se, de fato, houve aferição indireta da base de cálculo a partir de pagamentos a pessoas jurídicas e a pessoas físicas,

(4) os atos normativos que lastreiam a aferição indireta, se houve, de fato, aferição indireta.

A Auditoria-Fiscal, em resposta à nova Solicitação de Diligência Fiscal, emitiu Relatório Fiscal Complementar, às fls. 151 a 152:

2. VINCULO EMPREGATÍCIO

A consideração do vínculo e emprego direto entre os trabalhadores segurados das empresas de representação comercial e a notificada, deu-se com base na notas de prestação de serviços emitidas por tais "empresas" e contabilizadas na conta "pagamentos a pessoas jurídicas", ao invés de "pagamentos a pessoas físicas", como constou no relatório da Notificação, item 5, tendo sido o Livro Diário, único elemento disponibilizado, pelo quê a empresa foi autuada pela não apresentação de outros elementos solicitados, como os contratos de prestação de serviços entre as empresas terceirizadas e a notificada. Com isso restou impossibilitada a distinção se os serviços foram prestados por sócios ou empregados, posto que a expressão, "pagamentos efetuados a representantes comerciais", não explicita um ou outro, mas sim é abrangente a quem efetivamente prestou os ditos serviços.

2. AFERIÇÃO INDIRETA

O débito foi lavrado por aferição, tendo por base as notas fiscais contabilizadas, conforme acima mencionado, de acordo com o art. 33, parágrafo 6º, da lei 8212/91 com a redação dada no Art 235 do Decreto 3.048/99. Trata-se de serviços de comercialização de produtos médicos, hospitalares,..., sendo esta a atividade fim da empresa, conforme mostra o contrato social juntado às fls. 48 do processo, pela qual deveria se valer necessariamente de trabalhadores de seu quadro na consecução deste desiderato.

3. DESCONSIDERAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

A expressão "desconsideração de pessoa jurídica", significa que foi considerado vínculo empregatício, o existente entre os trabalhadores que prestaram serviços por meio das empresas de "representação comercial" e a notificada, vide item 3 do relatório da NFLD.

A não apresentação de elementos solicitados pela fiscalização determinou a lavratura de débito na forma como o foi, visto que, não foi possível identificar o quantum era devido à Previdência Social, de modo normal (folha de pagamento) e regular, cabendo ao ente tributário o lançamento por arbitramento, em face da insuficiência de elementos de convicção solicitados, indicando base de cálculo e a fundamentação legal, fazendo-se inclusive referência ao Auto de Infração lançado em face da não apresentação de elementos solicitados no TIAD.

4. SUBORDINAÇÃO E PESSOALIDADE

Posto que, no presente caso, houve intermediação de mão-de-obra, ligada a atividade fim da empresa, que deve ser obtida pela via comum, que é o contrato de emprego, pois não se pode

admitir o aluguel de mão-de-obra. A atividade de vendas é inerente ao processo empresarial da notificada, necessitando para sua execução do concurso de mão-de-obra própria permanente e subordinada, não podendo se cogitar da realização sem a participação de vendedores empregados, sob pena de ofensa ao que preceitua o art. 9º da CLT e enunciado 331, inciso I do TST.

A contratação de representação comercial, embora não provada perante a fiscalização, objetivou desvirtuar a aplicação de normas trabalhistas e previdenciárias levando à caracterização de relação de emprego. Nesta situação fática houve tentativa da reclamada em disfarçá-la, sendo inconteste a presença do trabalho pessoal, subordinado, habitual e oneroso, conduzindo ao flagrante desrespeito aos termos do art. 12, inciso I da Lei 8.212/91, razão determinante do lançamento arbitrado com base nos valores contábeis.

O Contribuinte, após regularmente intimado em 18.01.2007, às fls. 190, atravessou nos autos aditamento à Impugnação, em 31.01.2007 às fls. 192 a 194, acompanhado de procuração regular com as cláusulas “ad judicium” e “et extra”, às fls. 195, e da oitava alteração do contrato social, às fls. 196 a 198, alegando, em síntese (conforme o relatório da decisão de primeira instância, às fls. 200 a 208):

7.1. Não há razão jurídica para se caracterizar vínculo de emprego com base em simples notas fiscais de prestação de serviços. Não foram identificados os trabalhadores caracterizados como empregados. O pagamento foi efetuado para pessoas jurídicas, logo o lançamento contábil foi efetuado na conta “pagamento a pessoas jurídicas”, sendo as prestadoras de serviço empresas regularmente constituídas, nunca pessoas físicas. Sendo corretos, os lançamentos do Livro Diário não podem ser desconsiderados, ainda que a notificada não tivesse apresentado nenhum contrato de prestação de serviços. Sejam os serviços prestados por sócios ou por empregados das empresas prestadoras de serviços, inexistente vínculo de emprego com a notificada.

7.2. O que interessa é saber se os serviços foram prestados de modo pessoal e subordinado, não se dando a caracterização da relação de emprego simplesmente pela ausência de contrato escrito de representação comercial, sendo que a lei não exige forma especial.

7.3. A fiscalização solicitou apenas os contratos de representação comercial e dispensou o exame de outros documentos e registros que compõem a contabilidade, notadamente os relatórios de vendas e comissões pagas às empresas prestadoras que não deixam dúvidas quanto a regularidade dos lançamentos do Livro Caixa. Com efeito, os pagamentos não se confundem com pagamentos a empregados. Logo, não cabe falar em aferição indireta através das notas de prestação de serviços, mesmo porque seus valores não compreendem somente o preço dos serviços, compreendendo valores que não sofrem incidência de contribuição previdenciária.

7.4. Não é relevante se os serviços de comercialização de produtos médicos e hospitalares, desenvolvidos pelas empresas de representação comercial, estão ligados à atividade fim da notificada. Por inexistir trabalho pessoal e subordinado de qualquer indivíduo em prol da empresa, não cabe falar em relação de emprego. Além disso, a localização das empresas contratadas impede a fiscalização.

7.5. A fiscalização confunde desconsideração de pessoa jurídica com caracterização de relação de emprego. Para a caracterização do vínculo de emprego, o fiscal deveria indicar quais trabalhadores prestaram serviços de modo pessoal e demonstrar a subordinação. Sem estes elementos não cabe falar em relação de emprego ou intermediação e locação de mão-de-obra. Somente o fato da atividade de vendas ser inerente ao processo empresarial não autoriza a conclusão pelo trabalho subordinado de pessoas físicas. Para a consecução dos seus fins a empresa não necessita absolutamente de mão-de-obra própria, permanente e subordinada. Se assim não fosse, de que prestaria a atividade de representação comercial.

7.6. Portanto, o relatório complementar nada apresenta para a validade do lançamento, que ainda se mostra sem consistência jurídica. O exercício de representação comercial é legal e regular, não exigindo a prova escrita da contratação, podendo ser provada por diversos outros elementos, presentes no caso, e que o distinguem perfeitamente da relação de emprego. Requer diligência para se determinar quais pessoas efetivamente prestaram trabalho pessoal e subordinado em prol da empresa. Do exposto, reitera o pedido de improcedência da notificação, para o cancelamento da exigência.

Após análise dos autos, houve a emissão do Acórdão nº 06-14.463 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba - PR, fls. 200 a 208, julgando procedente a autuação, conforme Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/04/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO. INTERMEDIÇÃO ILEGAL DE MÃO-DE-OBRA. TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADE-FIM.

A contratação de empresas de prestação de serviços para o exercício de atividade-fim afronta o ordenamento jurídico trabalhista e previdenciário e atrai a incidência do art. 9º da CLT e da Súmula nº 331, III, do Tribunal Superior do Trabalho e da alínea a do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91.

•

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido no valor de RS 225.971,63, consolidado em 06/05/2005, sobre o qual incidirão os acréscimos legais.

Encaminhe-se ao DRF/CTA/Secat — Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba, para ciência da interessada e demais providências, ressaltando-lhe o direito de interpor recurso voluntário no prazo de 30 dias da ciência (Decreto nº 6.103/07, art. 1º; e Decreto nº 70.235/72, art. 33, copia), conforme facultado pelo art. 126 da Lei nº 8.213/91 combinado com o art. 305 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Sala de Sessões, em 27 de junho de 2007.

Inconformada com a decisão, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 214 a 219, atacando a decisão de primeira instância e ratificando os pontos da defesa apresentados em sede de Impugnação, em síntese:

(i) Na própria decisão ora impugnada se reconhece que a fiscalização foi instada a informar a quais trabalhadores estaria configurado o vínculo de emprego. Todavia, o fiscal se limitou dizer que não foi possível fazer tal identificação, a despeito da notificada haver apresentado junto com a peça de defesa vários contratos sociais de empresas de representação comercial e que identificam o respectivo quadro societário.

(ii) Necessário dizer que nenhuma conduta da notificada impediu a fiscalização de relacionar quais as pessoas que se enquadrariam como segurados empregados. A relação de emprego se caracteriza como um contrato realidade. O que significa dizer que nenhum documento escrito se mostra suficiente para afastar o seu reconhecimento, quando presentes os requisitos do art. 3º da CLT. De modo que nada justifica o Fiscal deixar de apontar as pessoas que, no caso, supostamente seriam partícipes desse tipo de relação jurídica.

(iii) Nesse prisma, o fato da empresa não possuir empregados na sua atividade-fim não autoriza — em absoluto — reconhecer a existência de intermediação ilegal de mão-de-obra nos contratos de representação comercial firmados com empresas que se dedicam a esse ramo de atividade. Embora a notificada se dedique ao ramo de comércio, não existe atendimento de clientes de forma pessoal em seu estabelecimento. Realiza vendas por atacado e todos os contatos são realizados via telefônica ou por meio eletrônico.

(iv) Enfim, não existe intermediação de mão-de-obra, muito menos de remia ilegal. O caso não atrai a incidência da Súmula 331 do Tribunal Superior de Trabalho, pois, no conceito de mão-de-obra se inserem somente pessoas físicas que desempenham trabalho pessoal e subordinado. O que, evidentemente, não é hipótese.

(v) As empresas de representação comercial não fornecem mão-de-obra, ou seja, não colocam pessoas à disposição da notificada para, de forma direta, ou seja, sob sua fiscalização, executarem serviços de seu interesse.

Também não mantém contratos com pessoas físicas, mas com pessoas jurídicas, ou seja, com empresas regularmente estabelecidas, registradas nos órgãos próprios e com personalidade própria, algumas inclusive constituídas sob a forma de sociedade. E obviamente que nada existe na lei a impedir que unia empresa do ramo de comércio atacadista de utilizar os serviços de empresas de representação comercial para a consecução de seus fins, ou seja, a realização de vendas.

Lembremos, ainda, que a não eventualidade e a onerosidade, e até a pessoalidade (no caso de pessoa física exercente da atividade de vendas) também são pressupostos da representação comercial. Não constituem requisitos exclusivos da relação de emprego.

(vi) De salientar, ainda, que todas empresas listadas pela fiscalização sequer exercem atividade-fim inerente ao processo empresarial da notificada, pois todas são prestadoras de serviços, e não só na representação comercial, como ocorre, por exemplo, com a Vital Clin Profissionais Associados Ltda., sediada na cidade de Toledo/Pr, que ainda se dedica à área de assistência médica, enfermagem, análises clínicas e treinamento em serviços hospitalares, conforme documento apresentado com a impugnação, mas que não mereceu a menor atenção no julgamento.

(vii) De qualquer modo, eventual entendimento de haver exercício da atividade-fim pelas prestadoras de serviço não se mostra suficiente para caracterizar vínculo de emprego, mesmo com as pessoas físicas que integram estas (empresas de representação comercial). Há que estar presente a necessária subordinação hierárquica. Situação que nem de longe se configura na hipótese.

(viii) A fiscalização ainda desconhece que o contrato de ~~representação comercial~~ é contrato não solene, ou seja, não tem

forma especial, não se exigindo documento escrito para sua comprovação. E por isso mesmo, a não apresentação pela notificada de instrumento de um e outro contrato de representação comercial não tem o condão de caracterizar vínculo de emprego com o prestador de serviços, até porque esse tipo de atividade é comprovado por outros meios eficazes.

fls. 241.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação às fl. 241.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS PRELIMINARES**(A) Da regularidade do lançamento**

Analisemos.

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a Terceiros.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada NFLD que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD)

Lei nº 8.212/91

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.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, **não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.**

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as*

informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:

- a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*
- b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);*
- c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);*
- d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);*
- e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*
- f. CORESP- - Relatório de Co-responsáveis do Débito;*
- g. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);*
- h. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;*
- i. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.*
- j. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.*
- k. REFISC – Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se a NFLD 35.815.102-3, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

DO MÉRITO.

(i) Na própria decisão ora impugnada se reconhece que a fiscalização foi instada a informar a quais trabalhadores estaria configurado o vínculo de emprego. Todavia, o fiscal se limitou dizer que não foi possível fazer tal identificação, a despeito da notificada haver apresentado junto com a peça de defesa vários contratos sociais de empresas de representação comercial e que identificam o respectivo quadro societário.

(ii) Necessário dizer que nenhuma conduta da notificada impediu a fiscalização de relacionar quais as pessoas que se enquadrariam como segurados empregados. A relação de emprego se caracteriza como um contrato realidade. O que significa dizer que nenhum documento escrito se mostra suficiente para afastar o seu reconhecimento, quando presentes os requisitos do art. 3º da CLT. De modo que nada justifica o Fiscal deixar de apontar as pessoas que, no caso, supostamente seriam partícipes desse tipo de relação jurídica.

Analisemos os itens (i) e (ii) conjuntamente.

A Recorrente aduz que a não identificação dos trabalhadores que configurariam a relação de emprego inviabiliza a caracterização dos elementos fáticos da

relação de emprego. Inclusive aponta que apresentou os contratos sociais das empresas que atuam como representantes comerciais, onde consta o quadro societário.

Anota-se que a Recorrente apresentou em sede de Impugnação, às fls. 47 a 139, cópias, não autenticadas, de contratos sociais e também cópias, não autenticadas, de contratos de representação comercial.

Ora, à época da lavratura da NFLD, o contencioso Administrativo Fiscal no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social reger-se-ia segundo as normas contidas na Portaria MPS nº 520/2004, que no art. 9º, § 7º disciplinava que, em sede de Impugnação, as provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório:

Art. 9º 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;

IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 2º 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.

§ 3º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pelo Conselho de Recursos da Previdência Social.

§ 4º A matéria de fato, se impertinente, será apreciada pela autoridade competente por meio de Despacho ou nas contra-razões, se houver recurso.

§ 5º A decisão deverá ser reformada quando a matéria de fato for pertinente.

§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

§ 7º As provas documentais, quando em cópias, deverão ser autenticadas, por servidor da Previdência Social, mediante conferência com os originais ou em cartório.

§ 8º Em caso de discussão judicial que tenha relação com os fatos geradores incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ou Auto de Infração, o contribuinte deverá juntar cópia da petição inicial, do agravo, da liminar, da tutela antecipada, da sentença e do acórdão proferidos.

Desta forma, em função dos documentos acostados aos autos em sede de Impugnação, às fls. 47 a 139, terem sido apresentados em cópias não autenticadas, os alegados contratos de Representação Comercial bem como os contratos Sociais das empresas não fazem prova a favor da Recorrente.

Portanto, a alegação da Recorrente de que a Auditoria-Fiscal poderia ter evidenciado a relação de empregados das empresas contratadas a partir das cópias não autenticadas dos contratos sociais apresentados não prospera em função de não fazerem prova a favor da Recorrente, com fundamento no art. 9º, § 7º da Portaria MPS nº 520/2004.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

(iii) Nesse prisma, o fato da empresa não possuir empregados na sua atividade-fim não autoriza — em absoluto — reconhecer a existência de intermediação ilegal de mão-de-obra nos contratos de representação comercial firmados com empresas que se dedicam a esse ramo de atividade. Embora a notificada se dedique ao ramo de comércio, não existe atendimento de clientes de forma pessoal em seu estabelecimento. Realiza vendas por atacado e todos os contatos são realizados via telefônica ou por meio eletrônico.

(iv) Enfim, não existe intermediação de mão-de-obra, muitos menos de remia ilegal. O caso não atrai a incidência da Súmula 331 do Tribunal Superior de Trabalho, pois, no conceito de mão-de-obra se inserem somente pessoas físicas que desempenham trabalho pessoal e subordinado. O que, evidentemente, não é hipótese.

(vi) De salientar, ainda, que todas empresas listadas pela fiscalização sequer exercem atividade-fim inerente ao processo empresarial da notificada, pois todas são prestadoras de serviços, e não só na representação comercial, como ocorre, por exemplo, com a Vital Clin Profissionais Associados Ltda., sediada na cidade de Toledo/Pr, que ainda se dedica à área de assistência médica, enfermagem, análises clínicas e treinamento em serviços hospitalares, conforme documento apresentado com

a impugnação, mas que não mereceu a menor atenção no julgamento.

(vii) De qualquer modo, eventual entendimento de haver exercício da atividade-fim pelas prestadoras de serviço não se mostra suficiente para caracterizar vínculo de emprego, mesmo com as pessoas físicas que integram estas (empresas de representação comercial). Há que estar presente a necessária subordinação hierárquica. Situação que nem de longe se configura na hipótese.

Analisemos os itens (iii), (iv), (vi) e (vii) conjuntamente.

A Recorrente alega que não possuir empregados na atividade-fim não é relevante, pois não precisaria de mão-de-obra própria, permanente e subordinada, uma vez que terceiriza integralmente a atividade-fim de vendas através da contratação de empresas de representação comercial idôneas.

A questão de fundo então é determinar se a Recorrente, que não possui qualquer empregado registrado, poderia terceirizar integralmente a sua atividade-fim.

Neste íterim, a Súmula 331, I e III, TST dispõe que a contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974), ou ainda não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta:

Súmula nº 331 do TST - CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) - Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974)

.II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).

III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador

dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.

V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.

VI – A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral.

O seja, a intermediação de mão-de-obra só é admitida no caso de trabalho temporário, nos termos da Lei nº 6.019/74, e no caso de serviços especializados ligados a atividade-meio do tomador.

Não obstante a argumentação da Recorrente de que não precisa ter quaisquer empregados para o funcionamento de suas atividades, a mesma não restou comprovado materialmente tal ilação com provas da sua rotina organizacional, operacional, comercial e financeira. Ou seja, diante da situação fática encontrada pela Auditoria-Fiscal, conforme o demonstrado no Relatório Fiscal, às fls. 25 a 29, bem como na resposta à Diligência Fiscal às fls. 147 a 149 e também no Relatório Fiscal Complementar, às fls. 151 a 152, restou evidenciado que a Recorrente teria que ter trabalhadores à sua disposição para a consecução das atividades inseridas no seu objeto social.

Na presente hipótese, claramente o serviço de vendas não pode ser considerado como atividade especializada ligada à atividade-meio da Recorrente e tampouco pode ser considerada como trabalho temporário, posto que o objeto social da Recorrente é o ramo de comércio atacadista, inclusive importação e exportação de produtos, conforme o Relatório Fiscal Complementar, às fls. 151 a 152.

Desta forma, a Auditoria-Fiscal considerou que os serviços realizados pelos trabalhadores à disposição das empresas contratadas, pela Recorrente, a título de representação comercial, se relacionam à atividade-fim da Recorrente caracterizando-se então a relação de emprego desses trabalhadores para com a Recorrente. Ainda, a Auditoria-Fiscal não teve condições relacionar, por competência, quais trabalhadores enquadram-se como segurados empregados em função da dissimulação dos contratos de trabalho através dos contratos de representação comercial.

Por outro lado, a CLT disciplina que é empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário:

Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Art. 9º - Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação. Não obstante a argumentação da Recorrente,

Ora, nos termos do art. 3º, CLT, a presença da onerosidade e da não-eventualidade da prestação de serviços se evidencia nos autos, sem que a Recorrente conteste tais atributos, caracterizadores do contrato de representação comercial como o contrato de emprego. Já os atributos de subordinação e de pessoalidade são faticamente inerentes à atividade-fim da Recorrente que, ademais, não possui nenhum empregado registrado.

Ademais, restou a caracterização de segurado obrigatório da Previdência Social como empregado, nos termos do art. 12, I, a, lei 8.212/1991:

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;

Neste sentido de caracterização do segurado empregado quando presentes as premissas da relação de emprego, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aponta nesta direção:

Segundo Conselho de Contribuintes - . 6ª Câmara. Turma Ordinária

Título Acórdão nº 20600979 do Processo 37299000092200552

Data 05/06/2008

Ementa Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/10/2003 a 30/06/2004 CUSTEIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA –SEGURADO-EMPREGADO - CARACTERIZAÇÃO. É atribuída à fiscalização da SRP a prerrogativa de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurados empregado da empresa contratante, desde que presentes os requisitos do art. 12, I, "a", da Lei n. 8.212/91. Os elementos caracterizadores do vínculo empregatício estão devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD. Recurso Voluntário Negado.

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 2ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara. 1ª Turma Ordinária

Título Acórdão nº 240300068 do Processo 10552000525200737

Data 08/07/2010

Ementa ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/09/2002 A

30/11/2006 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTE PATRONAL E TERCEIROS CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. SEGURADO EMPREGADO. ASSOCIADOS ELEITOS PARA CARGO DE DIREÇÃO EM COOPERATIVA. A EMPRESA É OBRIGADA A ARRECADAR AS CONTRIBUIÇÕES A SEU CARGO E AS DESTINADAS AOS TERCEIROS E RECOLHER O PRODUTO ARRECADADO DENTRO DO PRAZO ESTIPULADO PELA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SE O AUDITOR FISCAL CONSTATAR QUE O SEGURADO, QUALQUER QUE SEJA A DENOMINAÇÃO QUE LHE FOR DADA, PREENCHE AS CONDIÇÕES QUE CONFIGURAM A RELAÇÃO DE EMPREGO (PESSOA FÍSICA, PESSOALIDADE, ONEROSIDADE, SUBORDINAÇÃO E NÃO EVENTUALIDADE), DEVERÁ DESCONSIDERAR O VÍNCULO PACTUADO E EFETUAR O ENQUADRAMENTO COMO SEGURADO EMPREGADO. SÃO SEGURADOS CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS EMPRESÁRIOS OS ASSOCIADOS ELEITOS PARA CARGO DE DIREÇÃO EM COOPERATIVA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS. ACORDAM OS MEMBROS DA 4ª CÂMARA / 3ª TURMA ORDINÁRIA DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO, NAS PRELIMINARES POR UNANIMIDADE DE VOTOS EM REJEITAR A DECADÊNCIA. NO MÉRITO POR MAIORIA DOS VOTOS EM DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO E DETERMINAR O RECALCULO DA MULTA DE MORA COM BASE ART. 32-A DA LEI 8.212/91 NA REDAÇÃO DADA PELA LEI 11.941/2009 E PREVALÊNCIA DA MULTA MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. VENCIDOS OS CONSELHEIROS RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA E CLEUSA VIEIRA DE SOUZA (CONVOCADOS) QUE VOTARAM POR NEGAR PROVIMENTO.

Segundo Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária

Título	Acórdão nº 20601581 do Processo 35582002142200777
Data	06/11/2008
Ementa	Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2005 CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO - AUDITORIA FISCAL - COMPETÊNCIA. É atribuída à fiscalização a prerrogativa de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurados empregados, se constatar a ocorrência dos requisitos da relação de emprego. RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE - DESCARACTERIZAÇÃO. Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Recurso Voluntário Negado.

Devemos observar a posição do CARF (conforme se observa de vários julgados) no sentido de que pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente e

m 17/05/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 17/05/2012 por CARLOS AL

BERTO MEES STRINGARI

Impresso em 23/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Ou seja, houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores nos relatórios que compõem a NFLD, possibilitando o pleno conhecimento pela Recorrente. A contratação de trabalhadores por meio de pessoas jurídicas, sem que se demonstre o cumprimento aos preceitos legais e que a realidade fática diverge dos documentos apresentados, acaba por descaracterizar a contratação nessa modalidade, provocando o enquadramento como segurados empregados perante a Previdência Social.

Diante das provas fáticas e materiais fartamente colacionadas pela Auditoria-Fiscal nos autos, tanto em sede de Relatório Fiscal e Relatório Fiscal Complementar, quanto em sede de resposta à Solicitação de Diligência Fiscal, afasto as argumentações da Recorrente e concluo que está presente a relação de emprego com características de pessoalidade, onerosidade, não-eventualidade, subordinação, e continuidade, nos termos dos arts. 2º e 3º da CLT.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(v) As empresas de representação comercial não fornecem mão-de-obra, ou seja, não colocam pessoas à disposição da notificada para, de forma direta, ou seja, sob sua fiscalização, executarem serviços de seu interesse.

(...) Também não mantém contratos com pessoas físicas, mas com pessoas jurídicas, ou seja, com empresas regularmente estabelecidas, registradas nos órgãos próprios e com personalidade própria, algumas inclusive constituídas sob a forma de sociedade. E obviamente que nada existe na lei a impedir que unia empresa do ramo de comércio atacadista de utilizar os serviços de empresas de representação comercial para a consecução de seus fins, ou seja, a realização de vendas.

(...) Lembremos, ainda, que a não eventualidade e a onerosidade, e até a pessoalidade (no caso de pessoa física exercente da atividade de vendas) também são pressupostos da representação comercial. Não constituem requisitos exclusivos da relação de emprego.

Analisemos.

A Recorrente argumenta que as empresas de representação comercial não fornecem mão-de-obra para ela, bem como mantém contrato de representação comercial com pessoas jurídicas.

Conforme já analisado nos tópicos (i) e (ii) acima a Recorrente apresentou em sede de Impugnação, às fls. 47 a 139, cópias, não autenticadas, de contratos sociais e também cópias, não autenticadas, de contratos de representação comercial, que não fazem prova a favor da Recorrente com fundamento no art. 9º, § 7º da Portaria MPS nº 520/2004.

Portanto, a argumentação central acerca das empresas de representação comercial com fulcro na apresentação de cópias não autenticadas dos contratos sociais bem como dos contratos de representação comercial não possui lastro probatório a favor da Recorrente.

Ainda, a questão da que a não eventualidade e a onerosidade, e até a pessoalidade (no caso de pessoa física exercente da atividade de vendas) também são pressupostos da representação comercial já foi analisada nos tópicos (iii), (iv), (vi) e (vii) acima.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(viii) A fiscalização ainda desconhece que o contrato de representação comercial é contrato não solene, ou seja, não tem forma especial, não se exigindo documento escrito para sua comprovação. E por isso mesmo, a não apresentação pela notificada de instrumento de um e outro contrato de representação comercial não tem o condão de caracterizar vínculo de emprego com o prestador de serviços, até porque esse tipo de atividade é comprovado por outros meios eficazes.

Analisemos.

Em tese, o contrato de representação comercial deve ter como característica a atuação do representante comercial com total independência, com a representada não tendo qualquer ingerência na atuação profissional do representante e tampouco subordinação jurídica típica do empregado.

Conforme já analisado nos tópicos (i) e (ii) acima a Recorrente apresentou em sede de Impugnação, às fls. 47 a 139, cópias, não autenticadas, de contratos sociais e também cópias, não autenticadas, de contratos de representação comercial, que não fazem prova a favor da Recorrente com fundamento no art. 9º, § 7º da Portaria MPS nº 520/2004.

Então, na presente hipótese, a Recorrente não fez prova documental que os contratos de representação comercial pactuados pela Recorrente caracterizam o representante comercial como autônomo, possuindo independência técnica, econômica e jurídica.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

RECÁLCULO DA MULTA DE MORA

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma,
na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996)

e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Portanto, deve-se recalculer a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO** para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro