



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

Processo nº 11330.000252/2007-06
Recurso nº 159.133 Voluntário
Acórdão nº 2806-00.025 – 6ª Turma Especial
Sessão de 10 de março de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CONTRASTE ENGENHARIA E AUTOMAÇÃO LTDA.
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO I/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DA SUBORDINAÇÃO DO PRESTADOR AO TOMADOR. IMPROCEDÊNCIA.

O lançamento fiscal decorrente de caracterização de sócio de empresa prestadora como empregado da tomadora não pode prescindir da comprovação cabal da existência de subordinação jurídica do prestador ao tomador de serviços.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 6ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada contra o Acórdão n.º 12-15.759, fls. 85/97, de lavra da 15.ª Turma da DRJ – Rio de Janeiro I, que julgou, por unanimidade, procedente o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD n.º 37.053.463-8, posteriormente cadastrado na Receita Federal do Brasil sob o número de processo acima consignado. Eis a ementa da decisão recorrida:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

Verificada a prestação de serviços por segurados que preenchem os requisitos do art. 12, inciso I, alínea "a" da Lei n.º 8.212/1991, não importando qual tenha sido a forma de contratação, é competente o auditor fiscal do INSS para lançar as contribuições devidas e incidentes sobre a remuneração paga.

O contrato de trabalho, sendo um contrato realidade, não está vinculado ao aspecto formal, eis que prevalecem as circunstâncias reais em que são prestados os serviços.

No recurso interposto, fls. 101/112, a empresa apresenta, em síntese, as seguintes alegações:

a) que o seu recurso é tempestivo e que a exigência do depósito recursal prévio como condição de admissibilidade foi declarada inconstitucional pelo STF;

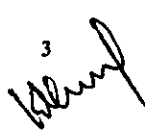
b) o órgão de julgamento de primeira instância administrativa não tem atribuições legais para cancelar lançamento em que o fisco desconsiderou sua personalidade jurídica, exigindo contribuições sobre pagamentos efetuados a prestadores de serviço que não têm vínculo empregatício com a recorrente. Assim, é nulo o lançamento.

c) a legalidade de uma contratação é questão que deve ser apreciada pelo Judiciário, jamais pela Administração Pública;

d) o parágrafo único do art. 116 do CTN, norma antielisiva que permite ao fisco desconsiderar atos ou negócios jurídicos, não pode ser aplicado à situação sob enfoque, posto que os procedimentos a serem adotados pela autoridade administrativa devem ser estabelecidos por lei ordinária, a qual ainda não foi editada;

e) a autoridade notificante não apontou qual o dispositivo legal violado que autorizaria a desconsideração do contrato pactuado;

f) não se pode falar em abuso de direito na situação sob enfoque, haja vista que não houve prejuízo para a empresa contratada, a qual foi devidamente remunerada pelos serviços prestados, nem se vislumbra qualquer tentativa de burlar a lei ou fraudar o erário, com sonegação de contribuição previdenciária;

3


g) segundo a doutrina a desconsideração da pessoa jurídica é medida extrema que só pode ser adotada quando se possua provas robustas da ocorrência dos requisitos autorizativos;

h) não podem ser desprezados atos sobre os quais se exteriorizou o negócio efetivamente desejado pelas partes, sem que se tenha sequer provas da ilicitude alegada;

i) a intenção da recorrente sempre foi a de contratar a empresa mencionada para a mera prestação de serviços, sem qualquer vínculo laboral, assim, não se pode afrontar os princípios da confiança e boa-fé do contribuinte, por mera consideração subjetiva do fisco;

j) cabe a autoridade lançadora apresentar provas, mesmo se tendo em conta a presunção de legitimidade dos atos administrativos, no sentido de se demonstrar claramente o indício erigido pela lei como caracterizador da possibilidade de se presumir a ocorrência do fato gerador que levou ao lançamento atacado;

k) a relação mantida entre a recorrente e a empresa OLIC INFORMÁTICA LTDA não é de caráter laboral, não podendo, assim, incidir sobre a mesma a contribuição previdenciária, além de que não se aplica ao caso o princípio da primazia da realidade, invocado na decisão original, posto que a intenção das contratantes nunca foi de constituir uma relação empregatícia;

l) à recorrente nunca foi transferido o poder de direção sobre a atividade da contratada, havendo apenas um mínimo de diretrizes a ser cumprido pela empresa prestadora, o que é natural;

m) para comprovar a existência da relação de emprego, o fisco deveria ter demonstrado cumulativamente a ocorrência dos seguintes requisitos: habitualidade da prestação de serviços; exclusividade; subordinação e onerosidade, todavia, a autoridade lançadora não se desincumbiu desse ônus;

n) o fato da atividade fim da empresa prestadora ser a mesma da contratante não é suficiente para demonstrar a relação empregatícia. É essa a posição dominante na doutrina trabalhista;

o) não se vislumbra o requisito da pessoalidade, pois o contrato foi feito com pessoa jurídica e não se observa a direção dos trabalhos pela recorrente;

p) o serviço prestado era autônomo, além de que a autoridade do fisco não conseguiu comprovar a alegação de emissão habitual de notas fiscais;

q) não há vedação legal para que se contrate empresa de prestação de serviços, configurando-se essa prática como uma forma de reestruturação de empresas;

r) a lavratura da NFLD feriu do morte o direito à liberdade de escolha do tipo e da forma de organização empresarial. As partes tem a prerrogativa de buscar maneiras lícitas de economizar tributos.

s) é inconcebível que se queira confundir o patrimônio das empresas com o de seus sócios;

4
Klanf

t) os pagamentos relacionados nos documentos de fls. 08 e 10 dizem respeito ao Sr. EDGAR YOSHOCA, o qual não possui nenhuma relação com esta NFLD, por outro lado, para o Sr. EDGAR KASCHEL NETO, sócio da empresa prestadora do serviços, não houve a comprovação de que tenha recebido qualquer valor a título de alimentação e transporte;

u) as cópias dos cheques que foram colacionadas pelo fisco não têm força probatória, posto que se referem a pagamentos por serviços prestados de forma não habitual.

v) no demonstrativo de fl. 30 há dois lançamentos datados de 18/08/2005, nos valores de R\$ 935,00 e R\$ 932,35; que não indicam se o pagamento foi feito ao Sr EDGAR YOSHICA ou ao Sr. EDGAR KASCHEL NETO, por esse motivo devem ser expurgados do presente lançamento;

x) o agente do fisco menciona, fl. 70, item 5, que os cheques (fls. 34 e 36) nos valores de R\$ 512,00 e R\$ 662,02, respectivamente, fazem menção apenas a um certo "EDGAR", todavia basta um mero exame nos documentos de fls. 35 e 37, para se constatar que os valores foram repassados ao Sr. EDGAR YOSHICA NETO, o qual é estranho a essa NFLD.

Por fim, pede que seja reforma a decisão *a quo*, declarando-se improcedente o lançamento. Requer, ainda, que se comprove que o lançamento dos valores em 18/08/2005, de R\$ 935,00 e de R\$ 932,35; referem-se a empresa OLIC INFORMÁTICA LTDA, cujo sócio é o Sr. EDGAR KASCHEL NETO; e não o Sr. EDGAR YOSHOCA, sob pena de exclusão dos mesmos.

É o relatório.

5
Klemp

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso foi apresentado no prazo legal, conforme data da ciência do Acórdão da DRJ em 17/12/2007, fl. 100, e data de protocolização da peça recursal em 03/01/2008, fl. 101. Por estarem presentes os demais requisitos de admissibilidade o mesmo deve ser conhecido.

Em síntese, a NFLD sob cuidado decorreu da desconsideração do contrato efetuado entre a recorrente e a empresa OLIC INFORMÁTICA LTDA, em razão, segundo a fiscalização, de terem sido constatados os elementos caracterizadores da relação empregatícia entre a notificada e o Sr. EDGAR KASCHEL NETO, sócio da empresa formalmente contratada para a prestação dos serviços.

A auditoria fundamenta o seu procedimento no comando presente no § 2.º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.098, de 06/05/1999. Eis a redação do dispositivo invocado, trazida pelo Decreto nº 3.265, de 1999:

§2º-Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Valendo-se da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, acrescenta também a autoridade lançadora que o vínculo empregatício apontado subsume-se aos conceitos trazidos nos artigos 2.º e 3.º do diploma trabalhista, *in verbis*:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

(...)

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

(...)

Foi também invocado o Enunciado de Súmula do TST nº 331, que trata do contrato de prestação de serviços. Assim prescreve o item I do referido texto da jurisprudência trabalhista:

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).

Kleber

(...)

Quanto aos aspetos fáticos, o auditor baseou-se para concluir pela existência da relação empregatícia, nas seguintes constatações:

- a) o segurado em questão é sócio gerente da empresa contratada;
- b) a partir de 02/2005, a empresa contratada passou a emitir, mensalmente e em ordem seqüencial, notas fiscais por prestação de serviço em informática, o que caracteriza trabalho exclusivo e habitual e vinculado diretamente a atividade fim da recorrente;
- c) a contratada presta serviço a notificada com exclusividade, além de que não possui qualquer empregado, conforme consulta efetuada aos sistemas informatizados da Previdência Social;
- d) foram repassados ao trabalhador em questão valores a título de transporte e alimentação, conforme planilha juntada, fl. 30.

O recurso levanta como preliminar a incompetência de órgão administrativo para desconsiderar a personalidade jurídica de uma empresa legalmente constituída. Afirma que somente o Poder Judiciário detém competência para tal.

Em que pesem os argumentos da recorrente contra o referido procedimento, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, já transcrito, impõe ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais.

Assim, presentes as hipóteses normativas que autorizam à caracterização do vínculo empregatício do suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços, a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais transcritos, tem a obrigação de considerar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Portanto, sem querer nesse momento enveredar pelo mérito da desconsideração do contrato entre as pessoas jurídicas, afasto a preliminar de falta de competência da autoridade administrativa para caracterizar como empregado sócio de empresa, quando presentes os pressupostos da relação de emprego.

Outro argumento presente na peça recursal é o de que a o parágrafo único do art.116 do CTN não pode ser aplicado à situação sob enfoque, haja vista que o próprio dispositivo prevê sua regulamentação por lei ordinária, a qual não foi editada.

Vale a pena transcrever o texto do referido normativo, o qual foi incluído pela Lei Complementar n.º 104, de 10/01/2001:

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação

7
Kump

tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

De fato, não foi editada norma que regulamentasse o dispositivo transcrito, todavia, a desconsideração do contrato firmado entre as empresas sob enfoque foi fundamentado no § 2.º do art. 229 do RPS, que, conforme já afirmei, autoriza a autoridade administrativa tomar como relação de emprego a contratação sob outra denominação, desde que presentes as condições previstas no inciso I do “caput” do art. 9.º da Lei nº 8.212/1991.

Assim, o agente do fisco tem o dever legal de apurar as contribuições porventura devidas, quando ocorre situação fática que dê margem a aplicação do § 2.º do art. 229 do RPS, sendo esse o fundamento para o procedimento adotado na presente NFLD.

Entendo que na presente situação não ocorreu a desconsideração da pessoa jurídica, mas, como bem se afirmou na decisão original, excluiu-se negócio jurídico que o fisco entendeu que foi realizado para encobrir a contratação de trabalhador na condição de empregado. Apenas para fins de apuração da contribuição foi afastada os efeitos do contrato firmado, não tendo a auditoria desconstituído quaisquer outros negócios realizados pelas empresas envolvidas.

O que efetivamente interessa nessa lide é verificar se efetivamente estão presentes no caso sob julgamento as condições que possam levar a caracterização do sócio da empresa OLIC INFORMÁTICA como segurado empregado da recorrente. Em se confirmando essa hipótese, é, sem dúvida, cabível o procedimento adotado pelo fisco, posto que a verificação da contratação de segurado empregado por interposta pessoa leva a caracterização do vínculo diretamente com o contratante, a teor do Enunciado nº 331 do TST, já transcrito.

A doutrina trabalhista nos ensina que, pela conjugação do “caput” do art. 2.º com o “caput” do art. 3.º, ambos da CLT, a existência da relação de emprego deriva da cumulação de certos elementos fáticos-jurídicos imprescindíveis para configurar o liame empregatício. São cinco esse elementos: a) prestação efetuada por pessoa física a um tomador; b) prestação executada com pessoalidade pelo trabalhador; c) a não eventualidade; d) subordinação ao tomador dos serviços; e) onerosidade da prestação.

Analisando-se apenas sob o ângulo formal a relação entre as partes contratantes no caso sob análise, até que poder-se-ia ter como inexistente o primeiro dos pressupostos acima elencados. Todavia, na configuração da relação empregatícia prevalece a realidade dos fatos, muitas vezes desprezando-se o mero formalismo.

Da leitura dos autos fica evidente que a empresa contratada não tinha empregados, ou seja, o serviço era realizado pelo seu Sócio Gerente, ou seja, indiretamente havia a fixação de uma pessoa física para realização dos serviços, ou seja, todo o serviço era prestado através do Sr. EDGAR KASCHEL NETO. Tal constatação é suficiente para ter como preenchido o pressuposto da realização de serviço por pessoa física.

A esse respeito não poderia deixar de transcrever a doutrina do renomado jurista Maurício Godinho Delgado¹, que nos brinda com esse ensinamento:

“Obviamente que a realidade concreta pode evidenciar a utilização simulatória da roupagem da pessoa jurídica para

¹ DELGADO, Maurício Godinho. Curso de Direito do Trabalho, 7.ª ed. São Paulo: Editora LTr, 2008, p. 291

encobrir prestação efetiva de serviços por uma pessoa física, celebrando-se uma relação jurídica sem a indeterminação de caráter individual que tende a caracterizar a atuação de qualquer pessoa jurídica. Demonstrado pelo exame concreto da situação examinada, que o serviço diz respeito apenas e tão somente a uma pessoa física, surge o primeiro elemento fático jurídico da relação empregatícia".

A existência do pressuposto da pessoalidade pode ser aferida a partir de duas constatações. Observa-se dos autos que, no período do débito, os serviços eram prestados pela OLIC INFORMÁTICA apenas à recorrente, ou seja, toda a força de trabalho da prestadora era posta à disposição da empresa notificada. Por outro lado, como não havia empregados na contratada, o serviço haveria de ser prestado pessoalmente pelo Sócio Gerente. Para mim, isso é suficiente a comprovar a pessoalidade na prestação dos serviços.

A não eventualidade resta demonstrada quando se verifica no Relatório de Lançamentos a emissão de notas fiscais pela prestadora em nome da recorrente para todo período do débito. Essa constatação joga por terra qualquer argumento que queira demonstrar que a relação em destaque tinha caráter esporádico.

O pagamento mensal das faturas emitidas pela contratada pela empresa notificada é suficiente para que se tenha como ocorrido o elemento denominado onerosidade. Sobre esse tema não há maiores polêmicas, até porque repasse das quantias é fato suficientemente comprovado nos autos.

Quanto à subordinação é esse o pressuposto que encontro maior dificuldade em chegar a uma conclusão segura. A meu ver, a constatação de que a prestadora executa serviços relacionados a atividade fim da tomadora não é suficiente a caracterizar o elemento da subordinação.

A subordinação, no dizer de Delgado², "*Consiste, assim, na situação jurídica derivada do contrato de trabalho, pela qual o empregado compromete-se a acolher o poder de direção empresarial no modo de realização de sua prestação de serviços*". No relatório da NFLD não ficou claramente demonstrada a forma como era executado o serviço. Analisando os autos, não tenho como saber onde o serviço era prestado, o horário estipulado no contrato, enfim, de que forma o contrato era executados.

Sem esses elementos não se pode afirmar que na relação pactuada havia o pressuposto da subordinação. Acrescento ainda que não foi juntado ao processo um elemento de prova que reputo fundamental, qual seja, o instrumento de contrato firmado entre as partes. Esse documento poderia esclarecer os pontos que tenho como nebulosos.

Ao tratar desse aspecto, no item 34, a decisão de primeira instância conclui:

"34. A subordinação jurídica fica evidente por estar o segurado à disposição do contratante, colocando a disposição do patrão sua força de trabalho, sendo inerente a este o poder disciplinar".

Não entendo dessa forma. Na realização de trabalho autônomo também a pessoa fica a disposição do contratante, fornecendo a esse a sua força de trabalho, porém, em

² Idem, p. 302

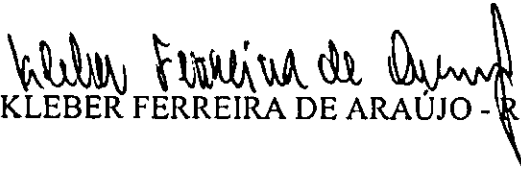
muitos casos, não ocorre a subordinação ao contratante. Posso dizer que o fato do trabalhador executar o serviço com exclusividade para determinado tomador não indica necessariamente a existência da subordinação jurídica.

Também não enxergo no fato de ter havido pagamento de verbas a título de transporte e alimentação um indício da existência da subordinação, até porque essas quantias podem ter sido fornecidas para indenizar despesas efetuadas pelo prestador para cumprimento do contrato, sem que isso indique seguramente que havia subordinação jurídica entre as partes.

Sem que se tenha como comprovado nos autos a existência do elemento fático-jurídico da subordinação, não há como se reconhecer a existência da pretendida relação empregatícia, com o que fica afastada a imposição fiscal consubstanciada na presente NFLD.

Voto, assim, por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de março de 2009


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator