



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

Processo nº 12259.000914/2008-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-004.918 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2017
Matéria CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO
Recorrente CONTRASTE ENGENHARIA E AUTOMAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/03/2005

FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA.

Para o lançamento de contribuição previdenciária, a Secretaria da Receita Federal do Brasil possui competência para a caracterização da condição de segurado empregado sempre que presentes os elementos do vínculo empregatício: subordinação jurídica, pessoalidade, não eventualidade e onerosidade.

DESCARACTERIZAÇÃO DO VINCULO PACTUADO. RELAÇÃO DE EMPREGO. PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL SOBRE A FORMA.

Presentes os pressupostos da relação de emprego entre a empresa contratante e a pessoa física prestadora de serviços, dissimulada como pessoa jurídica, deve ser considerado o vínculo laboral do obreiro com o tomador dos serviços, fundamentação: artigos 12, I, "a" e 33 da Lei nº 8.212/91 c/c art. 229, §2º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com a alteração do Decreto nº 3.265/99.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

Andrea Brose Adolfo - Presidente Substituta

Julio Cesar Vieira Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: ANDREA BROSE ADOLFO, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, FABIO PIOVESAN BOZZA, JORGE HENRIQUE BACKES, ALEXANDRE EVARISTO PINTO e MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente a autuação fiscal lavrada com ciência em 08/03/2007 para constituição de crédito tributário de contribuição previdenciária sobre remunerações a segurado empregado, assim caracterizado pela fiscalização em razão da suposta presença das características da relação de emprego. Segue transcrição de trechos da decisão recorrida:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

Verificada a prestação de serviços por segurados que preenchem os requisitos do art. 12, inciso I, alínea "a" da Lei 8.212/91, 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.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

...

2. De acordo com o relatório fiscal, fls. 28/32, o levantamento tem origem na caracterização como segurado empregado de FABIO MUCCI, considerado pela notificada como microempresário, por verificados os requisitos da relação obrigatória para com a Previdência Social de segurada empregada, definidos no art. 12, inciso I, alínea "a" da Lei 8.212/91, com o emprego subsidiário do art. 3º da CLT.

2.1. Acrescenta o autor do lançamento que o segurado, em 29/09/2004, constituiu a empresa MUCCI CONSULTORIA E PROJETOS DE INFORMÁTICA LTDA, da qual é sócio gerente responsável, a qual passou a emitir a partir da competência 12/2004, mensalmente e em ordem sequencial, notas fiscais de prestação de serviços em informática para a notificada, caracterizando o trabalho exclusivo e habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada à atividade-fim da notificada. Ressalta que tal empresa consta como "sem segurados empregados", segundo consulta ao sistema informatizado da Previdência não apresentando qualquer outra relação de trabalho.

2.2. O auditor notificante informa que, além disso, como evidenciado pelos documentos de fls. 35/36, tal segurado recebe participação nos lucros da notificada e é remunerado pela modalidade "Premium Card". Acrescenta que o segurado é

obrigado a cumprir horário de trabalho na contratante, conforme doc. fls. 37.

2.3. O notificante informa ainda que, na competência 12/2004, o segurado recebeu sua remuneração contra emissão, pela da empresa SMARTEC INFORMÁTICA LTDA, da nota fiscal de serviços número 029, contabilizada na conta 4.04.02.00.0.00.081 da notificada, com a qual não tem qualquer vínculo de trabalho nem societário. Acrescenta que o mesmo segurado também foi beneficiário da nota fiscal de serviços número 043, emitida pela empresa R.F.T.H. CONSULTORIA em 08/11/2004, nas mesmas condições, fato este registrado no relatório da NFLD 37.005.780-5.

3. O lançamento foi efetuado em 08/03/2007, dentro do lapso temporal determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 09352474F00, de fls. 18, e seus complementares, de fls. 19/21, compatível com os períodos de fiscalização e apuração do crédito, com a devida ciência do contribuinte.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde se reiteram as alegações trazidas na impugnação:

O débito lançado é nulo, pois a autoridade administrativa, além de ter agido desprovida de amparo legal, excedeu as atribuições que lhe são conferidas, invadindo a competência constitucionalmente assegurada à Justiça do Trabalho para desconsiderar a personalidade jurídica de empresas prestadoras, legalmente contratadas, e presumir o vínculo entre os sócios e a empresa contratante;

Houve cerceamento de defesa, uma vez que, na esfera judicial, teria a autuada instrumentos mais amplos e eficaz e para se defender, reproduzindo o art. 93, inciso IX, da Constituição Federal;

O lançamento de débito vultoso, sem o contraditório e ampla defesa judiciais, afigura-se procedimento assaz arbitrário;

Os débitos foram lançados de modo unilateral e parcial, ressaltando que a presunção do art. 204 do CTN não dispensa a autoridade lançadora de apurar os fatos que entende serem tributáveis, com a diligência necessária para sua aferição. A existência de relação de emprego não deve ser meramente presumida, mas a autoridade fiscal usou somente suas presunções para descaracterizar os contratos de prestação de serviço;

A desconsideração da personalidade jurídica só poderá ser aplicada quando estiver efetivamente comprovada a dissimulação, o que não foi demonstrado na NFLD;

A possibilidade de desconsideração de atos ou negócios jurídicos foi introduzida através da Lei Complementar 104/2001 (parágrafo único do art. 116) como medida antielisiva, tornando imprescindível a adoção, pelos agentes fiscais, dos procedimentos que ainda serão estabelecidos em lei ordinária, reproduzindo jurisprudência em favor de sua tese;

A teor do art. 150, III, da Constituição Federal e considerando o princípio da irretroatividade da lei, ainda que aguardada a lei ordinária, esta não poderá alcançar a presente NFLD, sendo totalmente nulo o débito lançado;

O presidente Lula aprovou a Lei 11.457, de 16 de março de 2007, inobstante ter vetado a emenda 3, sendo que o fato de ter sido esta aprovada pelo Congresso demonstra a grande polémica na qual está inserida esta questão, podendo ainda ser derrubado o veto presidencial; indicando a concordância de que na regulamentação do artigo 116 do CTN não pode ser violado o Princípio da Separação dos Poderes, concluindo-se que a autoridade administrativa não goza de atribuições para desconsideração da personalidade jurídica.

Avaliar a legalidade de uma contratação não é da alçada do Fisco, sendo ínsita à sua atividade, tão-somente, a apreciação do denominado mérito administrativo, ou seja a valoração sobre a conveniência e oportunidade do ato, mas não a legalidade ou ilegalidade dos mesmos;

A pessoa jurídica contratada foi constituída legalmente, não havendo vedação para sua contratação, cabendo exclusivamente às partes, nos termos do art. 170, IV, da Constituição da República, deliberar acerca do regime tributário aplicável, ou seja, optar entre a CLT e a mera prestação de serviços, não podendo ser imposto o regime celetista a toda relação de trabalho;

Não houve ocultação ou fraude a qualquer tipo de vínculo empregatício, já que a única relação existente foi a de prestação de serviços, que possui conteúdo de obrigação de fazer, portanto, sem natureza trabalhista, restrita ao âmbito civil contratual;

Como o ramo de informática é altamente dinâmico, surge a necessidade de se contratar prestadores de serviço para o desenvolvimento de programas e projetos específicos e determinados, que não se incluem nas atividades normais da empresa;

A fiscalização não informa e nem tampouco comprova qual seria o tipo de atividade desenvolvida pela prestadora de serviços e, mesmo que se trate de atividade-fim semelhante à desenvolvida pela impugnante, tal fato não é suficiente para caracterizar a relação de emprego, transcrevendo jurisprudência sobre a matéria;

A documentação anexa é inidônea a ensejar o vínculo, já que os serviços não se revestem das características inerentes ao contrato de trabalho, por serem não pessoais, esporádicos, não-exclusivos e não subordinados, não havendo também pessoalidade, já que a prestadora não é pessoa física;

A autoridade administrativa não comprovou a habitualidade e exclusividade da prestação de serviços, bem como a

dependência, do que decorre não ter sido provada a relação de emprego;

Da Situação Fática

o notificante não juntou aos autos as notas fiscais de prestação de serviços necessárias à comprovação de que sua emissão caracterize o vínculo empregatício.

Destaca a falta de juntada da nota fiscal número 029, da empresa SMARTEC INFORMÁTICA LTDA, defendendo que por tal motivo o valor nela consignado, de R\$13.920,00, deve ser excluído do lançamento.

Da ilegalidade dos procedimentos adotados pela fiscalização

ante todo o procedimento fiscal (mais de quatro meses), em momento algum a empresa se recusou ou sonegou qualquer informação ou documento, mas, ao contrário, disponibilizou equipe para atendimento à fiscalização, o que torna descabida a adoção do método de aferição indireta, com fundamento no art. 33, §§ 3º e 6º da Lei 8.212/91 reproduzido na defesa;

Da violação ao art. 112 do CTN

deve ser aplicado o art. 112 do CTN, que objetiva proteger o contribuinte, não podendo prosperar a exigência fiscal diante da ausência de elementos e provas suficientes de convicção da ocorrência do fato gerador, devendo ser considerada improcedente a presente Notificação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Preliminares

O procedimento da fiscalização e formalização da autuação cumpriram todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, verbis:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou,

*no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via,
com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo
sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improficuos os meios
referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de
2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou todas as alegações do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. *(RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)*

Portanto, em razão do exposto e nos termos de regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Quanto à competência do auditor-fiscal para a caracterização da condição segurado empregado para fins de lançamento da contribuição previdenciária, a matéria foi julgada neste CARF através de outros processos do mesmo recorrente e originados da mesma fiscalização. Como precedente, assim, cito o processo nº 35582.002130/2007-42, *in verbis*:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2005

Ementa: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. TERCEIRIZAÇÃO. SIMULAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO. SEGURADO EMPREGADO.

I – A fiscalização da SRP tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não, haver, devendo apenas ter a cautela de demonstrar de forma inequívoca a existência dos seus elementos peculiares.

II – Exposta à situação fática, e verificado que há a presença de vínculo empregatício em suposta prestação por pessoa jurídica, correto é o lançamento de ofício.

III – A legalidade formal na constituição das empresas, contratadas pela Notificada, não se sobrepõe à ilegalidade na prestação dos serviços propriamente ditos, que como visto mascaravam a presença dos elementos da relação de labor.

IV - A liberdade constitucional de contratar, não permite a adoção de meios evasivos, objetivando a fuga da tributação imposta a todos.

Recurso Voluntário Negado

...

Nesse diapasão, insta mencionar que ao considerar um pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, a fiscalização da Secretária da Receita Previdenciária — SRP, não está a invadir a competência outorgada à Justiça do Trabalho, na medida em que sua ação não está voltada para fins relacionados ao direito trabalhista, mas sim ao cumprimento fiel e irrestrito da legislação previdenciária, e encontra respaldo legal no § 2º do artigo 229 do Dec. Nº 3.048/99, que assim giza:

Art. 229: (omissis).

§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. 92, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

E de fato existe regra de competência nesse sentido prevista no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, com nova redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29 de novembro de 1999, que assim dispõe:

art. 229 (...)

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

Portanto, no presente caso não se trata propriamente de aplicação da cláusula geral antielesiva prevista no artigo 116 Parágrafo único do CTN, o que implicaria para todos os fins a desconsideração da personalidade jurídica das supostas empresas interpostas entre o recorrente e as pessoas físicas; o que não é o caso. Pontualmente, trata-se da constatação de uma situação real que prevalece sobre a forma e que, para fins de tratamento tributário, a relação jurídica com o recorrente é direta e pessoal das pessoas físicas e não das pessoas jurídicas interpostas:

art. 116 (...)

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 tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Assim, o entendimento deve ser aqui reproduzido. A preliminar suscitada não merece acolhida. Passamos a examinar o mérito.

No mérito

A comprovação da dissimulação pelo recorrente e conseqüente caracterização da condição de segurado empregado fundamenta-se nos seguintes elementos:

- a) formalmente, o segurado era sócio gerente de uma interposta empresa prestadora de serviços de natureza afim ao objeto social do recorrente; e
- b) a suposta empresa prestadora de serviços emitia mensal, exclusiva e seqüencialmente notas fiscais;
- c) o segurado percebia participação nos lucros ou resultados juntamente com os segurados formalmente inscritos como empregados da recorrente;
- d) a suposta prestadora de serviço não possui outros segurados, todos os serviços são prestados diretamente pelo sócio-gerente;
- e) o segurado também recebeu valores por intermédio da emissão de nota fiscal por uma outra empresa, objeto de autuação pela mesma fiscalização

A verdade material aponta para uma realidade que prevalece sobre o vínculo formal pactuado: a segurada é empregada da recorrente e prestava serviços de informática necessário à consecução do objeto social do empregador, cumprimento o horário de trabalho tal como os demais empregados.

O fato de emitir notas fiscais exclusiva e seqüencialmente afasta a interposta pessoa jurídica do conceito de empresa. Isto porque o artigo 15 da Lei nº 8.212/91 coloca o risco econômico como elemento central do conceito. De outra forma, não haveria a autonomia necessária para que se constitua um ente independente da personalidade de seus sócios:

Art. 15. Considera-se:

*I - empresa - a firma individual ou sociedade **que assume o risco de atividade econômica** urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;*

Reforça essa conclusão o fato de que as supostas pessoas jurídicas prestam todos os seus serviços ao recorrente somente através dos sócios gerentes, de forma pessoal, sem dispor de um quadro de empregados próprios.

Outro fato, descrito ainda no relatório, demonstra a pessoalidade e subordinação. Em todo o período o segurado se submetia ao cumprimento do horário de trabalho e o serviço era prestado diretamente por ele sem o auxílio de outros empregados fornecidos pela sua suposta empresa.

Ainda que seja suficiente para considerar a condição de segurado empregado em decorrência da dissimulação de uma situação real através de uma "arquitetura" formal artificial, o TST tem limitado a terceirização de vários segmentos sob o argumento da invalidade da contratação de serviços relacionados às atividades inerentes do contratante. Nesse sentido a Súmula 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).

Face o exposto, os serviços contratados por intermédio da pessoa jurídica visavam apenas dissimular pagamentos a pessoas físicas.

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes