



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.720217/2017-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.980 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2021
Recorrente LYON ENGENHARIA COMERCIAL EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. PEJOTIZAÇÃO. SEGURADOS EMPREGADOS. RELAÇÃO DE EMPREGO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Constatado que, em algumas das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da existência concomitante dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego, a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados não pode prosperar.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. CARF.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançado os valores pagos às seguintes empresas: A FERREIRA JUNIOR & CIA LTDA EPP, MASTERMONT TECNOLOGIA ELETROMECHANICA, PERFECT ENGENHARIA LTDA, PREDILUB LTDA, LAKEDESIGN ARQUITETURA LTDA, PELINSARI FARIA EMPRESARIAL LTDA (GPX CONSULTORIA EPP), IDEAR ARQUITETURA E ENGENHARIA, SCHULER TREINAMENTOS LTDA – ME, TRS ARQUITETURA E CONSULTORIA LTDA e LCC ENGENHARIA LTDA.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou a impugnação procedente em parte.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata o presente processo de dois Autos de Infração (AI), nos quais se exige crédito referente à contribuição social previdenciária (parte patronal e referente ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT/SAT) no valor de R\$ 3.502.478,50, consolidado em 06/03/2017 (fls. 2 a 09), e para as Terceiras Entidades (Senai, Sesi, Incra, Sebrae e Salário Educação), cujo valor consolidado em 06/03/2017 corresponde a R\$ 883.232,63 (fls. 11 a 24).

No Relatório Fiscal (fls. 27 a 41 a autoridade lançadora explica que os lançamentos são incidentes sobre a remuneração por serviços prestados por empresas "Pejotizadas", considerados como prestados por trabalhadores empregados.

Discorre sobre os serviços terceirizados em atividade-meio, como forma de redução de custos.

Trata sobre o fenômeno da pejotização, que se trata de contratação de trabalhadores sob a forma de pessoa jurídica, com burla à legislação trabalhista e previdenciária, com supressão de direitos dos contratados.

Aponta os requisitos da relação de emprego, previstos na Consolidação da Leis do Trabalho (CLT): trabalho prestado por pessoa física, pessoalidade, não-eventualidade, onerosidade e subordinação.

No que se refere a empresa fiscalizada, cita que contrata trabalhadores sob a ótica da terceirização, mas que na verdade se trata de "pejotização" de trabalhadores empregados, conforme fatos que historia, a seguir compilados:

(...)

3. A empresa em questão contrata trabalhadores prestadores de serviços sob a ótica da terceirização, quando em verdade, trata-se de "pejotização" de trabalhadores empregados, conforme faremos mostrar.

3.1 A empresa possui um manual titulado como "normas e procedimentos dos PJ", o qual os trabalhadores deveram seguir e se travestirem-se em pessoa jurídica.

Transcreveremos alguns itens da tal norma a que estão submetidos os prestadores de serviços, por nós considerados empregados :

3.1.1) 1 - DOCUMENTAÇÃO DE PJ :

O prestador de serviço que não tem a empresa aberta ou está com ela ilegal terá no máximo 90 dias para regularizá-la.

1 - Para receber o 1º adiantamento (50%) o PJ deve encaminhar o REGISTRO NA JUNTA COMERCIAL (contrato social)

2 - Para receber o 2º adiantamento (50%) o PJ deve encaminhar o CARTÃO DO CNPJ DA EMPRESA 3 - Para receber o 3º adiantamento (50%) o PJ deve estar com o CONTRATO ASSINADO e com a NOTA FISCAL.

2 PASSOS PARA A APROVAÇÃO DO BMS (deduzimos que seja : Boletim Mensal de Serviços) E PERÍODO DE MEDIÇÃO

2.1 PARA APROVAÇÃO PROJETOS DE ENGENHARIA

- Todo BMS dos PJ's Engenharia devem estar autorizados (carimbados e assinados) pelos seus respectivos líderes e + o gerente da engenharia + secretaria de engenharia + departamento pessoal.
- Todo BMS dos gerentes comerciais devem estar autorizados (carimbados e assinados) pelo gerente da área + departamento pessoal.
- Toda terceirização externa deve estar autorizada (carimbados e assinados) no BMS pelo gerente da engenharia + secretária de engenharia + suprimentos.
- Toda terceirização interna deve estar autorizada (carimbados e assinados) no BMS pelo Gerente da engenharia + secretária de engenharia + suprimentos.
- O período de medição dos PJ é o do dia 25 a 24 do mês subsequente.

2.2 PARA APROVAÇÃO PROJETOS DE GERENCIAMENTO ALOCADOS NA OBRA • Todo BMS dos PJ's devem estar autorizados (carimbados e assinados) pelo gerente de obra + gerente técnico + gerente gerenciamento + departamento pessoal.

• Todo BMS dos gerentes de gerenciamento devem estar autorizados (carimbados e assinados) pela Diretoria + departamento pessoal.

3 PROCEDIMENTO PARA EMISSÃO DA NOTA FISCAL • Não serão aceitas NF de empresas onde o colaborador não seja sócio e/ou empregado.

• Para serviços terceirizados/extraordinários, a nota só poderá ser emitida após a aprovação do BMS com o relatório de medição (gerado pelo arquivo técnico) anexado.

4. RPA E NOTA FISCAL AVULSA

• Não trabalhamos com RPA (recibo de pagamento autônomo) e/ou emissão de nota fiscal avulsa em nome de pessoa física.

5 OBSERVAÇÃO IMPORTANTE

- Após a abertura da empresa o mesmo deverá emitir uma NF para regularizar os adiantamentos realizados no período. O valor referente às retenções dos tributos será efetuado cumulativamente no momento da emissão da primeira Nota Fiscal.
- Todo PDV ou RDV deve ser feito em nome da empresa (pessoa jurídica)
- Qualquer equipamento e uniforme que o subcontratado utilize para o trabalho, deverá vir autorizado pelo gerente (Lyon) responsável da área.
- O termo de responsabilidade para cada recurso apanhado (celular, chip, mini modem, notebook, desktop, GPS, veículo, cartão combustível,...) pelo PJ deverá ser assinado pelo representante legal a empresa.

Discorre que os fatos acima relatados indicam que os trabalhadores são contratados sob a regência de todos os pressupostos da relação de emprego, mas transfigurados em empresas.

Cita que na busca do aprofundamento das relações de trabalho entre a empresa e os "pejotizados", intimou os últimos a comparecer perante a Receita Federal, para

prestarem esclarecimentos sobre a forma em que os serviços eram prestados, cujos depoimentos anexou ao relatório, tendo sintetizado algumas falas nestes termos:

- a) Recebiam valores constantes (salário);*
- b) Cumpriam jornadas de trabalho comum a todos os empregados;*
- c) Recebiam ordens conforme normas já descritas anteriormente;*
- d) Os trabalhos eram executados nos domínios da autuada ou os trabalhadores prestavam serviços a outras empresas que tomavam serviços desta;*
- e) As empresas abertas (pejotizadas) não tinham empregados, ou seja os trabalhos eram executados de forma pessoal pelos donos das "empresas" ou seja, não delegavam a outrem as responsabilidades dos serviços prestados;*
- f) A maioria não recolheu os valores devidos à previdência social.*

Diz restar evidenciada relação emprego entre os pejotizados e a empresa, citando ainda, como exemplo da transfiguração dos empregados, o caso da Sra. Alessandra Silva Berberich Baião, que participa do quadro societário da empresa GPX Consultoria, mas que exerce o cargo de Diretora Comercial da empresa Autuada.

Elaborou planilha com os trabalhadores que possuem ou possuíram vínculo empregatício e de pejotização, bem como cópia de processo trabalhista, em que se reconheceu como fraude esta modalidade de contratação.

Houve Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), por ter havido em tese crime previsto no art. 337-A, do Código Penal, e art. 2º, da Lei nº 8.137/90, ao suprimir ou reduzir o tributo.

II. DA IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo apresentou impugnação (fls. 239-266), acompanhada de documentos (fls. 267/628 e 632/1332), com alegações a seguir sintetizadas:

1. Diz que no período fiscalizado (janeiro/2013 a dezembro/2013), a única pessoa que respondia pela empresa é a Sra. Izilda Aparecida Eid Linck; que atualmente a empresa é EIRELI, aplicando-se as disposições das sociedades limitadas, conforme art. 980-A do Código Civil.
2. Impugna expressamente a assertiva do Agente Fiscal de que a defendente teria incorrido em crime de sonegação de contribuição previdenciária tipificada no art. 337-A do CP.
3. Discorre sobre os princípios do contraditório e ampla defesa, previstos na Constituição Federal; que no caso dos autos, a autoridade fiscal, no intuito de instruir o procedimento administrativo, convocou por amostragem alguns dos sócios das empresas prestadoras de serviço à impugnante, sem, no entanto, notificá-la para acompanhar os depoimentos, e sem sequer dar oportunidade para prestar esclarecimentos e juntar documentos.
4. Que a presunção de legitimidade dos atos administrativos não é absoluta; que no caso, a falta de oportunidade para participar dos atos administrativos torna nulo o procedimento, ou, no mínimo, invalida os atos sem o seu acompanhamento.
5. Aduz que, pela leitura das entrevistas, houve clara tentativa de induzir as testemunhas quanto às respostas que tinha interesse em obter.
6. Aborda questões sobre a produção de atos probatórios no processo, citando doutrina; que no caso, se o Fisco não oportunizou à parte acompanhar a instrução dos autos e não apresentou documentação comprobatória individualizada e suficiente a provar o vínculo trabalhista, não pode, após o lançamento fiscal, exigir do contribuinte a contraprova do ônus que lhe competia.
7. Que além de não existir prova do vínculo empregatício, houve o cerceamento de defesa, em prejuízo ao contraditório e ampla defesa, devendo ser declarado nulo, por ofensa aos princípios constitucionais.

8. Fala que o Fisco não tem competência para declarar relação empregatícia, cuja atribuição é da Justiça do Trabalho, conforme art. 114 da Constituição Federal, mediante ação trabalhista; que após instaurada esta lide e transitada em julgado, estaria confirmada a relação de emprego, providência que também poderia o INSS buscar, chamando à lide as pessoas que acredita serem empregados.

9. Reforça a competência exclusiva da Justiça do Trabalho prevista nos arts. 39 e 652 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT); que o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 612/93, prevê a competência do INSS para fiscalizar e arrecadar as contribuições sociais; que, portanto, o agente fiscal não detém tal competência.

10. Que a prevalecer o entendimento fiscal, poderia o profissional autônomo ou o sócio da pessoa jurídica, reconhecido como empregado pela autoridade fiscal, valer-se do procedimento e se dirigir à Justiça do Trabalho e propor ação trabalhista, que por óbvio não seria cabível.

11. Em defesa de sua tese sobre o prévio reconhecimento do vínculo empregatício pela Justiça do Trabalho, colaciona julgados administrativos e judiciais, e doutrina sobre a competência da Justiça do Trabalho, em face dos quais, pretende seja nulo o procedimento fiscal e o crédito tributário lançado desconstituído.

12. Diz que no caso dos autos, não restaram demonstrados os elementos essenciais da relação de emprego: pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação jurídica.

13. Discorda da autoridade fiscal, que tenta fazer crer que a empresa tem por hábito a contratação de trabalhadores como pessoa jurídica, uma vez que possui mais de 700 empregados, com os devidos tributos pagos, conforme síntese em planilha, apontando valores de recolhimentos previdenciários feitos no período.

14. Que a autoridade fiscal simplesmente coloca as empresas prestadoras de serviço como se todas desenvolvessem atividade fim da impugnante, sem sequer verificar qual a atividade efetivamente realizada pela autuada e, ainda, sem verificar individualmente o serviço realizado pelas prestadoras.

15. Tem que eventual vínculo empregatício é matéria fática e não de direito; que nos autos não há prova suficiente para tal fim; que sequer a autoridade fiscal individualiza com quem seria o vínculo; que várias das empresas relacionadas possuem mais de um sócio e mais de uma pessoa que prestou serviço à impugnante, inclusive não sócio.

16. Aponta que a autoridade fiscal cita em seu relatório documentos que não constam dos presentes autos e que a impugnante nunca possuiu, não sabendo qual o efetivo conteúdo dos documentos citados, pelo que, impugna expressamente a afirmativa fiscal de que a empresa Lyon possui ***"um manual titulado como 'normas e procedimentos dos PJ', o qual os trabalhadores deveram seguir e se transvestirem em pessoa jurídica."***; acrescenta que a afirmação não é verdadeira e que a empresa não tem este tipo de documento e não existe tal tipo de orientação.

17. Diz que os serviços prestados pelas pessoas jurídicas foram certos e determinados, sem qualquer subordinação ou pessoalidade; que o fato de ser prestado por sócio não configura o requisito da pessoalidade; que o importante era que a contratada cumprisse o objeto do contrato, sem importância sobre a pessoa que prestava o serviço - sócio ou não; que o fato de algumas contratadas não terem empregados não enseja o elemento da pessoalidade.

18. Que não há óbice na legislação para que uma pessoa física constitua pessoa jurídica para prestar serviços; que a simples alegação de não possuírem empregados, sem provas, seria insuficiente.

19. Que nenhum dos sócios das prestadoras de serviço foram subordinados juridicamente à impugnante; tendo os serviços sido prestados com total autonomia, podendo inclusive serem prestados a mais de uma empresa.

20. Tem que, se o trabalho foi prestado com autonomia, não estaria configurada a relação de emprego e, também, por ser prestado por pessoa jurídica, não haveria o elemento pessoalidade.
21. Que não há de se falar em subordinação a simples necessidade de se seguir, na execução do trabalho, certas regras, como as previstas em contrato.
22. Que os valores pagos às pessoas jurídicas nunca foram a título de salário, mas unicamente como contraprestação aos serviços prestados por estas empresas; que em geral as Notas Fiscais não são sequenciais.
23. Diz que o processo trabalhista nº 000996-71.2014.5.03.00, citado pela autoridade fiscal, que serviria como prova da fraude trabalhista, não a faz; que o autor da ação Sr. Antônio Jorge Nolman Neto, foi efetivamente empregado da impugnante no período de 23/04/2009 a 04/09/2012.
24. Colaciona jurisprudência sobre os elementos necessários para a caracterização do vínculo empregatício.
25. Reforça que os contratos de prestação de serviços firmados nunca exigiram pessoalidade, e que tampouco foi acordado que somente os sócios poderiam realizar os serviços pactuados, não sendo sequer necessário que os serviços fossem realizados nas dependências da ora impugnante.
26. Cita como exemplos os serviços prestados pelas empresas a seguir relacionadas, para demonstrar a fragilidade do Relatório Fiscal: A. FERREIRA JUNIOR & CIA LTDA EPP; MASTERMONT TECNOLOGIA ELETROMECHANICA; PERFECT ENGENHARIA LTDA; PREDILUB LTDA; LAKEDESIGN ARQUITETURA LTDA; PELINSARI FARIA EMPRESARIAL LTDA (GPX CONSULTORIA EPP); INFINITY CONSULTORIA LTDA; SCHULER TREINAMENTOS LTDA - ME, TRS ARQUITETURA E CONSULTORIA LTDA.
27. Cita, ainda, que nos casos das empresas L&D INSTALAÇÕES ELÉTRICAS LTDA, L.A.C SANTIAGO - ME, SEGMIL SERVIÇOS DE ENGENHARIA LTDA, W MADUREIRA SERV. E ACESS. EM SEG. DO TRABALHO, RFM CONSULTORIA E PROJETOS DE ENGENHARIA LTDA., VOIP CONSULTORIA LTDA., SAROLLI GESTÃO AMBIENTE E SEG. DO TRAB. LTDA-ME, há meses que não houve prestação de serviços em todos os meses de 2013 ou, as notas fiscais não são sequenciais e os valores pagos são diversos, ou todos estes, demonstrando a inexistência dos requisitos necessários para reconhecimento de vínculo empregatício, especialmente a habitualidade.
28. Considera que nunca houve subordinação jurídica, técnica ou administrativa entre os sócios, prepostos ou empregados das empregadas relacionadas no Relatório Fiscal, não existindo quaisquer provas do vínculo empregatício apontado pela autoridade fiscal.
29. Ressalta que os valores pagos às empresas são superiores aos valores pagos a engenheiros empregados; que não seria razoável supor que contrataria empregados como pessoas jurídicas pagando valores superiores ao praticado no mercado, citando matéria da revista Exame sobre valores pagos a engenheiro.
30. Realça a regularidade dos contratos firmados, cuja natureza é civil e não trabalhista.
31. Que na eventualidade de se manter o lançamento fiscal, admite apenas em argumento, que se aplique a alíquota de 15%, conforme disposto no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, e não as previstas nos arts. 290 e 291 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, revogada pela Instrução Normativa MF/RFB nº 971/2009.
32. Considera que a multa de 75% tem caráter confiscatório, conforme art. 150, inciso IV, da Constituição Federal; aborda os princípios da proporcionalidade e razoabilidade previstos na Lei nº 9.784/99, citando doutrina e jurisprudência; que na eventualidade de se manter a multa, que seja reduzida ao patamar de 20%, por analogia ao art. 61, §2º, da Lei nº 9.430/96.

33. Tem que, instaurado o contencioso, é assegurada a complementação instrutória, mediante realização de provas periciais, testemunhais e outras diligências; que o reconhecimento de vínculo empregatício é matéria fática e não de direito; pelo que, requer a realização de audiência para oitiva de todos os sócios das empresas relacionadas no processo administrativo a fim de elucidar os pontos suscitados nesta defesa; que seja intimada para acompanhamento, garantindo o contraditório e a ampla defesa, nos termos do inciso LV da CR/88.

34. Ao final requereu:

- *A realização de Audiência de Instrução para oitiva de todos os representantes legais das empresas relacionadas nos presente autos, bem como as testemunhas a serem por ela arroladas.*

- *A desconstituição do crédito tributário e encargos legais (multa e juros) lançado em razão da desconsideração dos Contratos de Prestação de Serviço e reconhecimento relação de emprego entre a ora Impugnante e as empresa relacionadas pelo Agente Fiscal no presente auto de infração, conforme fundamentação posta alhures.*

- *a desconstituição das multas aplicadas, haja vista o caráter confiscatório destas, o que é vedado pela CR/88.*

- *na eventualidade de ver-se mantidas as autuações objetos das presentes impugnações, requer a autuada sejam aplicada multa no valor máximo de 20% por aplicação analógica do §2º do art. 61 da Lei 9.430/96.*

III. DA DILIGÊNCIA FISCAL

A autoridade julgadora que me precedeu na análise do presente processo administrativo fiscal elaborou a diligência de fls. 1349-1360, nos seguintes termos:

(...)

Isto posto, entendo que o processo necessita de saneamento, visando o seu regular prosseguimento, mediante diligência à Unidade de Origem, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 6 de Março de 1972, e arts. 35 e 63 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, para adoção dos seguintes procedimentos:

1. *Juntar aos autos os contratos de prestação de serviço das empresas em que houve lançamento do crédito tributário nos anos de 2012 e 2013, conforme planilha descrita neste despacho, válidos para os respectivos períodos (anos 2012 e 2013).*

2. *Caso não disponha dos contratos, que seja diligenciado junto à empresa LYON ENGENHARIA COMERCIAL EIRELI e/ou perante OS PRESTADORES CONTRATADOS, para que os apresente.*

3. *Esclareça a dúvida suscitada pela impugnante a respeito do documento intitulado de "**normas e procedimentos dos PJ**", informando como foi obtida tal prova.*

(...)

Os autos retornaram com a Informação Fiscal de fls. 1447-1448, na qual a autoridade lançadora informa, quanto aos contratos de prestação de serviço, que foram anexados aos autos. No tocante ao item 3, reforça a existência do documento, citando elementos probatórios já constantes dos autos que corroboram com o relato fiscal.

Cientificada da Informação Fiscal, fl. 1449, a Lyon Engenharia Comercial Eireli se manifestou às fls. 1455-1458 reforçando as alegações constantes da impugnação, especialmente no tocante à necessária caracterização dos requisitos da relação de emprego e da competência da Justiça do Trabalho, alegando que a autoridade fiscal, no caso dos depoimentos, somente citou a prova que lhe aproveitava.

No tocante aos contratos, esclareceu que já foram entregues ao agente fiscal os contratos de prestação de serviços firmados entre a Lyon e a seguintes empresas:

- INFINITY CONSULTORIA LTDA ME;
- LCC ENGENHARIA LTDA - ME;

- TELIMPULSE ENGENHARIA LTDA;
- TRS ARQUITETURA E CONSULTORIA LTDA;
- ELF SERVIÇOS LTDA;
- IDEAR ARQUITETURA E ENGENHARIA LTDA;
- A FERREIRA JUNIOR & CIA LTDA EPP
- DICIERI E MARINHO ENGENHARIA LTDA;
- JOSE VITOR FERRAZ FILHO;
- LAC SANTIAGO - ME;
- PLANITEC LTDA;
- RCM ENGENHARIA LTDA - ME;
- PREDILUB LTDA
- RTM MONTAGEM E MANUTENÇÃO LTDA - ME;
- DPF ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA;
- W MADUREIRA SERV E ACESS EM SEG DO TRAB;

Relaciona as empresas com relação as quais não foi entabulado contrato formal, sendo os serviços requeridos por propostas ou e-mail's, havendo portanto, apenas a Medição dos Serviços através de Boletins de Medição - BMS, a competente emissão de NF relativo ao serviço prestado e medido, com o respectivo pagamento destes:

- ACEMCO TECNOLOGIA E ENGENHARIA LTDA
- ANTONIO MACHADO DA SILVA ME
- BRAIDO ENGENHARIA LTDA ME
- GRC ENGENHARIA LTDA
- L C CARDOSO DE AZEVEDO ME
- RFM CONSULTORIA E PROJETOS DE ENGENHARIA LTDA ME

Menciona, ainda, que os contratos relativos às empresas abaixo relacionadas foram incinerados por incêndio ocorrido em 03/10/2014, nas dependências da empresa MEMOVIP, na cidade de Contagem (MG), onde ficavam armazenados quase a totalidade dos documentos da impugnante:

- IHM MANUTENÇÃO E MONTAGEM ELETROMECAÂNICA
- JAROSSETTI OLIVEIRA ME
- JV PIRES ASSESSORIA MECÂNICA INDUSTRIAL LIMITADA
- MIGUEL LUIZ WEISS & CIA LTDA
- PROJECTO PLANEJAMENTO GESTÃO E MONITORAMENTO DE PROJETOS LTDA
- RBA PROJETOS ELÉTRICOS LTDA
- VOIP CONSULTORIA LTDA
- MJHB CONSULTORIA EM PROJETOS DE ENGENHARIA LTDA
- HBC CONSULTORIA LTDA
- RE CONSULTORIA E ENGENHARIA EIRELI
- COCAL ENGENHARIA LTDA
- GDP FISCALIZAÇÃO E CONSULT EM EXEC DE OBRAS LTDA
- SHULER TREINAMENTOS LTDA

É o relatório.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos seguintes:

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

É segurado obrigatório da Previdência Social, como empregado, a pessoa física que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, nos termos do art. 12, inciso I, alínea "a" da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e alterações posteriores.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR-FISCAL PARA ENQUADRAR O SEGURADO COMO EMPREGADO.

Constatado pela fiscalização 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 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

Por expressa disposição legal, no lançamento de ofício incide multa de 75%, sem permissivo para o servidor público deixar de aplicá-la ou reduzi-la ao patamar de 20%, sob pena de ultrapassar os limites legais de sua competência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

LANÇAMENTO FISCAL. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA VINCULADA.

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 aplicação da penalidade cabível. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

FASE INVESTIGATÓRIA ANTERIOR AO LANÇAMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa do contribuinte na fase inquisitiva do procedimento fiscal, prévia à Autuação, instaurando-se o contencioso administrativo fiscal a partir da apresentação da impugnação ao lançamento fiscal, momento em que o contribuinte tem a oportunidade de apresentar suas razões de fato e de direito.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

O prazo para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para impugnar o lançamento, salvo se comprovada alguma das hipóteses autorizadoras para juntada de documentos após esse prazo.

PERÍCIA.

Cabe ao julgador administrativo apreciar o pedido de realização de perícia, indeferindo-o se a entender desnecessária, protelatória ou impraticável, ou ainda, não conhecê-lo quando o requerimento não preencher os requisitos legais.

PROVA TESTEMUNHAL. PRESCINDIBILIDADE.

A legislação que regula o processo administrativo fiscal não veda a utilização de qualquer dos meios de prova em direito admitido, porém, que em face das suas especificidades, predomina a utilização da prova documental ou pericial.

Intimado da referida decisão em 12/11/2018 (fl.1550), a contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 1555/1582, alegando, em síntese, que:

- Cerceamento ao direito de defesa em razão da oitiva de testemunhas sem intimação da recorrente para acompanhamento.
- Competência exclusiva da justiça do trabalho para declarar a existência de relação de emprego – Pagamentos feitos às empresas prestadoras de serviço e que foram considerados segurados empregados pelo agente fiscal. Impossibilidade.
- Mérito - da inexistência de vínculo empregatício das pessoas jurídicas relacionadas pelo agente fiscal, nos termos seguintes:

A empresa A. FERREIRA JUNIOR & CIA LTDA EPP, foi contratada pela ora Recorrente para a prestação de serviço de na Área de Engenharia Mecânica, no Projeto Votorantim PMO, para elaboração de Layout geral de novas linhas. A Lyon não possui know how nesta área e, portanto, não tem pessoal técnico que realiza tais atividades.

Situação similar é a da empresa MASTERMONT TECNOLOGIA ELETROMECHANICA, que foi contratada pela ora Recorrente para a prestação de serviço de Consultoria em Instalação e Montagem Elétrica e Mecânica. Conforme demonstram Boletins de Medição anexos, os serviços eram prestados tanto pelo Sr. Arilston Abilio de Cristo quanto pelo Sr. Reginaldo Camilo de Oliveira, não existindo o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal.

Também não se vislumbram os requisitos subordinação e a não eventualidade.

Veja-se no período fiscalizado tem-se apenas 2 NF's sendo uma no valor de R\$140.000,00 (cento e quarenta mil reais) em novembro/2012 e de R\$24.200,00 em dezembro/2012.

Por sua vez a empresa PERFECT ENGENHARIA LTDA., aberta em 11/04/2003, que foi contratada pela ora Recorrente para realizar auditoria no Projeto Votorantim Cimentos, sendo que a prestação de serviços se deu através dos Srs. Gunter Männich e Lauro Ricardo Müller, também não existindo o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal.

A empresa PREDILUB LTDA., aberta em 25/05/2007 e que foi contratada pela ora Recorrente para realizar uma consultoria ligada ao contrato denominado VC Projetos, realizando diligenciamento na Votorantim PMO Curitiba. Veja-se pelos Boletins de Medição anexos, que os serviços eram prestados pelos Srs. Harri Schwmidt e Miguel Wilson Junior, não existindo o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal. Veja-se que o primeiro sequer é sócio da referida empresa.

Ora, o contrato de trabalho é, em relação ao empregado, "intuitu personae", e implica obrigação de exercer atividade de natureza infungível, ou seja, somente quem a contraiu poderá executá-la. Se existia a alternativa de enviar outra pessoa para realizar os serviços contratados, e efetivamente foi o que ocorreu, inviável o reconhecimento da relação de emprego, à falta de um dos pressupostos do conceito de empregado.

Tal fato se repete no caso da empresa LAKEDESIGN ARQUITETURA LTDA, a qual foi contratada para a prestação de serviço de Apoio no Alçamento por Montante das ARBs 1 e 3 Célula 2 Parcial em Poços de Caldas e conforme demonstram BMS anexos, os serviços eram prestados pelos Srs. Dino Henry Segnini e Wu Jia Giin Paes, também não existindo, portanto, o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal.

A ausência de pessoalidade também se dá em relação à empresa PELINSARI FARIA EMPRESARIAL LTDA (GPX CONSULTORIA EPP), a qual foi constituída no ano 2000 e foi contratada pela ora Recorrente para prestar serviços de Auditoria, Planejamento Estratégico e Qualidade e conforme demonstram BMS anexos, bem como esclarecido pelos sócios inquiridos pelo i. Agente Fiscal, os serviços eram prestados por vários dos sócios da empresa contratada, tais como o Srs. Fernando, Sra. Alessandra e Sr. Marcelo, também afastando o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal.

Veja-se também o caso da empresa IDEAR ARQUITETURA E ENGENHARIA LTDA., que foi contratada pela ora Recorrente para a prestação de serviço de Consultoria na Elaboração de Propostas Técnicas e Análise de Projetos de Engenharia e Arquitetura, tendo a sócia Denise Pontes Marques declarado ao i. Agente Fiscal durante a entrevista realizada que "a empresa Idear foi aberta em 1999", que "não houve influência de terceiros para abertura da empresa", que "A empresa Idear prestou Serviços de análise de projeto", que "que o trabalho era executado interna e externamente", que "os valores eram diversos conforme medição", que "as demandas eram variáveis", deixando claro que nunca houve subordinação jurídica, controle de jornada, pessoalidade etc.

Citemos ainda o caso da empresa SCHULER TREINAMENTOS LTDA – ME, constituída em 1996 e que o serviço prestado foi de treinamento gerencial na Rodovia MT402 trecho de Acesso à Fábrica da Votorantim. Ora, trata-se de um serviço específico, não havendo de se cogitar em subordinação jurídica. Ao contrário, era a referida empresa que estava prestando serviço de treinamento aos empregados da ora Recorrente.

Também é o caso da empresa TRS ARQUITETURA E CONSULTORIA LTDA, que prestou serviços de desenhos técnicos de arquitetura para a ora Recorrente, sendo os pagamentos feitos por medição em horas. E obviamente sem qualquer fiscalização ou subordinação.

Por fim, citemos como último exemplo a empresa LCC ENGENHARIA LTDA. que foi contratada pela ora Recorrente para a prestação de serviço de Gerenciamento de Engenharia Civil de Barragem.

Conforme demonstram proposta técnica, detalhamento técnico, proposta técnica da Lyon para a Vale a Lyon não tem know how nesta área e já previu junto à tomadora a terceirização de tal serviço. Destaque-se que, por não possuir know how na área, a Lyon

não tem pessoal técnico que realiza tal atividade e tampouco tem conhecimento específico para fiscalizar o serviço do seu prestador.

- O efeito confiscatório da multa aplicada.
- A designação de audiência para a oitiva dos sócios das empresas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

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

Preliminarmente

Cerceamento ao Direito de Defesa

Suscita a recorrente que houve cerceamento ao direito de defesa, em razão da ausência de intimação para o acompanhamento da oitiva dos sócios das empresas, cujo vínculo de emprego foi reconhecido diretamente com a contribuinte. Argumenta, ainda, que na maioria das vezes, as testemunhas tiveram as respostas às indagações induzidas pela autoridade fiscal.

Impende ressaltar, contudo, que o procedimento fiscal tem natureza inquisitória, não sendo aplicável nessa fase os princípios do contraditório e da ampla defesa, de modo que o procedimento de oitiva de depoimentos realizado pelo Auditor-Fiscal notificante tem como finalidade formar a sua convicção para efetuar o lançamento do crédito tributário.

A impugnação tempestiva instaura o contencioso administrativo. Apenas nessa fase são assegurados ao contribuinte os meios e recursos inerentes ao contraditório e a ampla defesa. No caso concreto, observo que não há nenhuma mácula capaz de prejudicar a recorrente para que pudesse exercer com plenitude o contraditório e a ampla defesa. Foram apresentados impugnação e recurso voluntário muito bem articulados, em que a recorrente pretende afastar o vínculo empregatício caracterizado pela Fiscalização, citando várias empresas nominalmente e a situação fática encontrada que descaracterizariam o vínculo de emprego.

Cumpra mencionar que os depoimentos colhidos pela autoridade fiscal não vinculam a autoridade julgadora, servindo como mero indício de prova, que devem ser valorados em harmonia com os demais indícios e provas colhidas na instrução do processo administrativo fiscal.

Nestes termos, deve ser afastada a preliminar de nulidade arguida pela recorrente.

Da Diligência

O requerimento da recorrente no sentido de que sejam tomados os depoimentos dos sócios das empresas que prestaram serviços deve ser indeferido, de plano, à mingua de suporte legal. O Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, não prevê em seus dispositivos esse meio de prova.

No Mérito

O presente lançamento tem por escopo apurar e constituir os créditos relativos às contribuições sociais não recolhidas no prazo legal estabelecido, não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, destinadas à Seguridade Social, contribuição do segurado, não descontada dos mesmos, da empresa, inclusive para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre os valores pagos aos empregados, indevidamente considerados como empresários.

A contribuinte tem por objeto a prestação de serviços na área de engenharia. De acordo com a Fiscalização, a recorrente substitui a mão de obra assalariada pela contratação simulada de pessoas jurídicas para realizar a atividade-fim da empresa, com o objetivo de suprimir direitos trabalhistas e previdenciários, o que consiste em um planejamento tributário ilícito, configurando, em tese, o crime de sonegação tributária.

A situação dos autos é caso de "terceirização", onde uma pessoa jurídica, de maneira simulada, contrata outra pessoa jurídica que, na verdade, é meramente formal, constituindo-se de empregados daquela.

Trata-se, como se afirmou acima, de conduta condizente com simulação, que é afastada para descortinar-se o fato ocultado, que é a relação jurídica entre a empresa que realmente realiza uma atividade econômica e a mão-de-obra aplicados nessa atividade (art. 116, parágrafo único do CTN c/c o art. 149 do mesmo diploma legal), sendo plenamente possível o procedimento adotado pelo Fisco, quando comprovada a existência dos requisitos da relação de emprego, o que será analisado adiante.

De outro lado, alega a recorrente a ausência de demonstração pela fiscalização do vínculo empregatício, considerando que não foi feita demonstração individualizada do suposto vínculo que cada pessoa teria com a LYON ENGENHARIA.

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

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

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

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

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

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

Deverá prevalecer a realidade da relação jurídica de emprego sobre a forma, a contratação de pessoas jurídicas para a realização de trabalhos intelectuais. A Fiscalização é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do vínculo de emprego.

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

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

(...)

§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.

(...)

A autoridade fiscal empreendeu minucioso trabalho para comprovar que, em parte, os prestadores de serviços contratados eram, na verdade, segurados empregados da autuada. Anexou ao processo o documento intitulado "**normas e procedimentos dos PJ**", em papel timbrado da LYON. Apesar da negativa da existência desse documento por parte da recorrente, a existência formal do mesmo aliada a outros indícios e provas convergem para fundamentar o exposto pelo Auditor no Relatório Fiscal e na Diligência requerida pela autoridade julgadora de primeira instância.

Este julgador não tem dúvida de que o *modus operandi* da recorrente ultrapassou os limites da relação jurídica civil para o vínculo de emprego. Entretanto, deve ser destacado que a caracterização da relação de emprego é ônus da Fiscalização, não se podendo presumir que há os elementos caracterizadores do vínculo de emprego pelo simples fato de ter havido a contratação de uma pessoa jurídica. Não se admite uma imputação no "atacado". As condutas dos sócios devem estar individualizadas e não deve haver dúvidas quanto a existência dos elementos caracterizadores da relação de emprego.

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

Entendo que não foram todos os casos que se evidenciaram presentes com robustez os requisitos da relação de emprego, quais sejam **pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação**.

Quando há a caracterização clara da relação de emprego, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já teve a oportunidade de se manifestar acerca do tema, como se infere do voto da eminente Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, proferido através do acórdão nº 9202-004.641 - 2ª Turma da CSRF, cujos excertos relacionados ao tema transcrevemos abaixo:

Primeiramente, entendo que no procedimento em questão a

AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a condição de

vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu a caracterização de vínculo de emprego para efeitos previdenciários na empresa notificada, que encontrava-se, na verdade na condição de empregadora.

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

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

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

(...)

§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.

(...)

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

"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

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

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

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

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

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

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

Note-se que um dos princípios norteadores do direito quanto a formação de vínculo de emprego é o da "primazia da realidade", ou seja, atribui-se maior relevância a realizados dos fatos, ou como no caso concreto, como se dava a prestação de serviço do que os contratos formalmente apresentados.

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

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

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

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

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

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

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.

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

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

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

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

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

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

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

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA.

1.VÍNCULO DE EMPREGO CONFIGURADO. PROFISSIONAL CONTRATADO MEDIANTE PEJOTIZAÇÃO (LEI Nº 11.196/2005, ART. 129). ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO EVIDENCIADOS. PREVALÊNCIA DA RELAÇÃO

EMPREGATÍCIA. A relação empregatícia é a principal fórmula de conexão de trabalhadores ao sistema socioeconômico existente, sendo, desse modo, presumida sua existência, desde que incontroversa a prestação de serviços (Súmula 212, TST). A Constituição da República, a propósito, elogia e estimula a relação empregatícia, ao reportar a ela, direta ou indiretamente, várias dezenas de princípios, regras e institutos jurídicos. Em consequência, possuem caráter manifestamente excetivo fórmulas alternativas de prestação de serviços a alguém por pessoas naturais, como, ilustrativamente, contratos de estágio, vínculos autônomos ou eventuais, relações cooperativadas, além da fórmula apelidada de pejotização. Em qualquer desses casos além de outros, estando presentes os elementos da relação de emprego, esta prepondera, impõe-se e deve ser cumprida. No caso da fórmula do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, somente prevalecerá se o profissional pejotizado tratar-se de efetivo trabalhador autônomo ou eventual, não prevalecendo a figura jurídica como mero simulacro ou artifício para impedir a aplicação da Constituição da República, do Direito do Trabalho e dos direitos sociais e individuais fundamentais trabalhistas. Trabalhando a Obreira cotidianamente no estabelecimento empresarial e em viagens a serviço, com todos os elementos fático jurídicos da relação empregatícia, deve o vínculo de emprego ser reconhecido (art. 2º, caput, e 3º, caput, CLT), com todos os seus consectários pertinentes. Note-se que o TRT deixa claro, a propósito, a presença da subordinação jurídica em todas as suas três dimensões (uma só já bastaria, como se sabe), ou seja, a tradicional, a objetiva e a estrutural.

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

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

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

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

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

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

Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5º, XXIII) e da busca do bem estar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3º, I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socioeconômico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7º, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição

os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se antepõem ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2º e 3º da CLT). A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelidada de pejetização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária nº 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhece-se o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurando-se o império da Constituição da República e do Direito do Trabalho. Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido.

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

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

Assim, mesmo após a edição da Lei nº 11.196/2005 é perfeitamente aplicável os preceitos do § 2º do art. 229 do RPS, não devendo prevalecer a tese de incompetência da Auditoria Fiscal para caracterizar a relação de emprego e fazer valer os ditames da legislação previdenciária, uma vez que a norma citada não pode ser utilizada como PEJOTIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DO IMPÉRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (ART. 7º, CF/88).

MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. A Constituição da República busca garantir, como pilar estruturante do Estado Democrático de Direito, a pessoa humana e sua dignidade (art. 1º, caput e III, CF), fazendo-o, entre outros meios, mediante a valorização do trabalho e do emprego (art. 1º, IV, in fine;

Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5º, XXIII) e da busca do bem estar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3º, I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socioeconómico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7º, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se antepõem ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2º e 3º da CLT). A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelidada de pejetização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária nº 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhece-se o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurando-se o império da

Constituição da República e do Direito do Trabalho. Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido.

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

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

Assim, mesmo após a edição da Lei n.º 11.196/2005 é perfeitamente aplicável os preceitos do § 2.º do art. 229 do RPS, não devendo prevalecer a tese de incompetência da Auditoria Fiscal para caracterizar a relação de emprego e fazer valer os ditames da legislação previdenciária, uma vez que a norma citada não pode ser utilizada como escudo para proteger situações de clara afronta aos princípios dos Direitos Previdenciário e Trabalhista.

Todavia, a situação fática posta não pode ser analisada em conjunto, mas de maneira individualizada, uma vez que cada prestador de serviço desempenhava uma atividade diferente, podendo ser caracterizado, ou não, o vínculo empregatício. Desse modo, entendo ser matéria ainda controvertida a relação jurídica estabelecida entre a LYON e todas as empresas que foram mencionadas no recurso voluntário. Quanto às demais, entendo que não há controvérsia fática, limitando-se as alegações recursais a questões procedimentais e de direito, como é o caso da alegada incompetência do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para caracterizar o vínculo de emprego.

Abordaremos a seguir, a relação estabelecida por cada uma das empresas referidas no recurso:

A FERREIRA JUNIOR & CIA LTDA EPP

Tese defensiva: foi contratada pela ora Recorrente para a prestação de serviço na Área de Engenharia Mecânica, no Projeto Votorantim PMO, para elaboração de Layout geral de novas linhas. A Lyon não possui know how nesta área e, portanto, não tem pessoal técnico que realiza tais atividades.

Acusação fiscal: não há.

MASTERMONT TECNOLOGIA ELETROMECHANICA

Tese defensiva: foi contratada pela ora Recorrente para a prestação de serviço de Consultoria em Instalação e Montagem Elétrica e Mecânica. Conforme demonstram Boletins de Medição anexos, os serviços eram prestados tanto pelo Sr. Arilston Abilio de Cristo quanto pelo Sr. Reginaldo Camilo de Oliveira, não existindo o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal. Veja-se no período fiscalizado tem-se apenas 2 NF's sendo uma no valor de R\$ 140.000,00 (cento e quarenta mil reais) em novembro/2012 e de R\$ 24.200,00 em dezembro/2012.

Acusação fiscal: não há.

PERFECT ENGENHARIA LTDA

Tese defensiva: foi contratada pela ora Recorrente para realizar auditoria no Projeto Votorantim Cimentos, sendo que a prestação de serviços se deu através dos Srs. Gunter Männich e Lauro Ricardo Müller, também não existindo o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal.

Acusação fiscal: não há.

PREDILUB LTDA

Tese defensiva: foi contratada pela ora Recorrente para realizar uma consultoria ligada ao contrato denominado VC Projetos, realizando diligenciamento na Votorantim PMO Curitiba. Veja-se pelos Boletins de Medição anexos, que os serviços eram prestados pelos Srs. Harri Schwmidt e Miguel Wilson Junior, não existindo o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal. Veja-se que o primeiro sequer é sócio da referida empresa. o contrato de trabalho é, em relação ao empregado, "intuitu personae", e implica obrigação de exercer atividade de natureza infungível, ou seja, somente quem a contraiu poderá executá-la. Se existia a alternativa de enviar outra pessoa para realizar os serviços contratados, e efetivamente foi o que ocorreu, inviável o reconhecimento da relação de emprego, à falta de um dos pressupostos do conceito de empregado.

LAKEDSIGN ARQUITETURA LTDA

Tese defensiva: Foi contratada para a prestação serviço de Apoio no Alçamento por Montante das ARBs 1 e 3 Célula 2 Parcial em Poços de Caldas e conforme demonstram BMS anexos, os serviços eram prestados pelos Srs. Dino Henry Segnini e Wu Jia Giin Paes, também não existindo, portanto, o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal.

Acusação fiscal: não há.

PELINSARI FARIA EMPRESARIAL LTDA (GPX CONSULTORIA EPP)

A ausência de pessoalidade também se dá em relação à empresa, a qual foi constituída no ano 2000 e foi contratada pela ora Recorrente para prestar serviços de Auditoria, Planejamento Estratégico e Qualidade e conforme demonstram BMS anexos, bem como esclarecido pelos sócios inquiridos pelo i. Agente Fiscal, os serviços eram prestados por vários dos sócios da empresa contratada, tais como o Srs. Fernando, Sra. Alessandra e Sr. Marcelo, também afastando o requisito pessoalidade alegado pelo i. Agente Fiscal.

Acusação fiscal: tomada de depoimentos. Prestação de serviços realizada por três sócios. Anexou contratos da empresa.

IDEAR ARQUITETURA E ENGENHARIA

Tese defensiva: foi contratada pela ora Recorrente para a prestação de serviço de Consultoria na Elaboração de Propostas Técnicas e Análise de Projetos de Engenharia e Arquitetura, tendo a sócia Denise Pontes Marques declarado ao i. Agente Fiscal durante a entrevista realizada que “a empresa Idear foi aberta em 1999”, que “não houve influência de terceiros para abertura da empresa”, que “A empresa Idear prestou Serviços de análise de projeto”, que “que o trabalho era executado interna e externamente”, que “os valores eram diversos conforme medição”, que “as demandas eram variáveis”, deixando claro que nunca houve subordinação jurídica, controle de jornada, pessoalidade etc.

Acusação fiscal: baseada em depoimento da sócia Denise Pontes Marques (fls.84/85).

SCHULER TREINAMENTOS LTDA – ME

Tese defensiva: foi constituída em 1996 e que o serviço prestado foi de treinamento gerencial na Rodovia MT402 trecho de Acesso à Fabrica da Votorantim. Ora, trata-se de um serviço específico, não havendo de se cogitar em subordinação jurídica. Ao contrário, era a referida empresa que estava prestando serviço de treinamento aos empregados da ora Recorrente.

Acusação fiscal: não há.

TRS ARQUITETURA E CONSULTORIA LTDA

Tese defensiva: prestou serviços de desenhos técnicos de arquitetura para a o ora Recorrente, sendo os pagamentos feitos por medição em horas. E obviamente sem qualquer fiscalização ou subordinação.

Acusação fiscal: não há.

LCC ENGENHARIA LTDA

Foi contratada pela ora Recorrente para a prestação de serviço de Gerenciamento de Engenharia Civil de Barragem.

Acusação fiscal: não há.

De todas as empresas prestadoras de supra nominadas, a única mencionada no Relatório Fiscal foi a Idear Arquitetura e Engenharia, através do depoimento de Denise Pontes Marques (fls.84/85). Nesta oportunidade, a sócia ao ser indagada sobre a sua subordinação na empresa, afirmou que: *as demandas era variáveis por disciplina não conseguindo especificar as pessoas responsáveis - as quais se reportara na época de 2011 e 2012.*

No que pertine ao cumprimento de jornada de trabalho, asseverou: *R. Variável. Sem dedicação exclusiva no período de 2011 e 2012. Em 2015 a 2016 a jornada passou ser fixa de 8 horas diárias.*

A depoente nada mencionou acerca do ano-calendário 2013. Desse modo, não há como se afirmar que havia obrigatoriedade de cumprimento de horário.

Assim, entendo que na situação posta em julgamento existe fundada dúvida quanto à verdadeira relação jurídica dos sócios das pessoas jurídicas contratadas para atingir os objetivos sociais da empresa, que exerciam a atividade-fim da recorrente. Para as empresas mencionadas acima, não há certeza quanto à caracterização dos requisitos caracterizadores da relação de emprego (pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação), não se admitindo a caracterização da relação de emprego baseada em presunção.

Desse modo, entendo que assiste razão à recorrente, devendo ser excluídos da base de cálculo do lançamento os valores pagos às seguintes empresas:

- **A FERREIRA JUNIOR & CIA LTDA EPP**
- **MASTERMONT TECNOLOGIA ELETROMECHANICA**
- **PERFECT ENGENHARIA LTDA**
- **PREDILUB LTDA**
- **LAKEDSIGN ARQUITETURA LTDA**
- **PELINSARI FARIA EMPRESARIAL LTDA (GPX CONSULTORIA EPP)**

- IDEAR ARQUITETURA E ENGENHARIA
- SCHULER TREINAMENTOS LTDA – ME
- TRS ARQUITETURA E CONSULTORIA LTDA
- LCC ENGENHARIA LTDA

Em relação às outras empresas, em que não houve a expressa insurgência no recurso voluntário, o lançamento deve ser mantido.

Do Efeito Confiscatório da Multa Aplicada

A alegação da recorrente quanto ao efeito confiscatório da multa aplicada, não pode ser apreciado sem uma análise da constitucionalidade da norma.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei nº 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

"Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

A recorrente sustenta que a multa aplicada tem caráter confiscatório.

Entretanto, como mencionado, a argumentação da recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento no sentido de excluir da base de cálculo os prestadores de serviços, cuja relação de emprego não restou suficientemente caracterizada.

(documento assinado digitalmente)
Daniel Melo Mendes Bezerra

Fl. 23 do Acórdão n.º 2201-008.980 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13603.720217/2017-49