



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

Processo n° 13896.722244/2013-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.641 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MARY KAY DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

PRELIMINAR. EXCLUSÃO DOS SÓCIOS E ADMINISTRADORES DA LISTA DE CORRESPONSÁVEIS.

De acordo com a Súmula CARF n° 88, o fato dos sócios da empresa terem sido relacionados no relatório de vínculos não significa a caracterização da responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, tendo finalidade meramente informativa.

VÍCIO MATERIAL. FALTA DE MOTIVAÇÃO NO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA

O ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO CALCADO NA RELAÇÃO DE EMPREGO. NÃO OCORRÊNCIA.

Compete à autoridade lançadora demonstrar os pressupostos do vínculo empregatício, com a presença de todos os elementos necessários à configuração da relação de emprego, para o devido enquadramento previdenciário das pessoas físicas como seguradas empregadas, nos termos de incidência previdenciária destacada no art. 22, incisos I e II da Lei n° 8.212/91.

A autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar os requisitos da pessoalidade, habitualidade e subordinação, ensejadores do vínculo empregatício, conforme noticiado na peça acusatória.

Considera-se não contestado o Levantamento FD - Batimento FOPAG x DIRF, conforme estabelecido no artigo 14 c/c do artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir o crédito tributário relativo aos levantamentos CE, CP e OB. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cleberson Alex Friess, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez e Miriam Denise Xavier Lazarini.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier Lazarini - Presidente.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier Lazarini, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Cleberson Alex Friess, Marcio de Lacerda Martins, Andréa Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa, Carlos Alexandre Tortato e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) - DRJ/BHE, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 02-55.860 (fls. 1.512/1.525):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RESPONSABILIZAÇÃO DE SÓCIOS E DE ADMINISTRADORES DA EMPRESA. LANÇAMENTO OU REVISÃO DE OFÍCIO. RELAÇÃO DE EMPREGO. MOTIVO E MOTIVAÇÃO FISCAL. ERRO QUANTO À ALÍQUOTA, E VÍCIO MATERIAL.

Cabe à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, quando do processo de execução fiscal, redirecionar ou não a dívida para os responsáveis legais.

Em face do princípio da legalidade, não está a Administração impedida de lançar ou de rever de ofício na hipótese de se verificar erro direito, ou se vier a ser apreciado fato não provado por ocasião do lançamento anterior.

Prevalecem as relações concretas sobre as formais quando da análise do vínculo de emprego.

Estando os fatos condizentes com a relação jurídica de emprego, conforme demonstrado pela fiscalização, não se pode falar em ausência de motivo e de motivação ao lançamento.

Demonstrada e confirmada a relação de emprego, firma-se pela correção da alíquota aplicada para as contribuições a cargo dos segurados e de responsabilidade da empresa, e bem assim pela correta cobrança das contribuições devidas a Terceiros (Outras Entidades e Fundos).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo teve sua origem nos Autos de Infração – DEBCAD nºs 51.020.541-0, 51.020.542-9, 51.020.543-7, 51.020.544-5, 51.020.545-3 e 51.020.546-1, consolidados em 11/11/2013 e apurados conforme descrito a seguir:

1. AI nº 51.020.541-0: Contribuições previdenciárias patronais e para o financiamento dos benefícios decorrentes de riscos ambientais do trabalho (GILRAT);
2. AI nº 51.020.542-9: Contribuições previdenciárias a cargo dos segurados e de responsabilidade da empresa contratante;

3. AI nº 51.020.543-7: Contribuições devidas a Terceiros (Outras Entidades e Fundos).
4. AI nº 51.020.544-5: Multa por deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço;
5. AI nº 51.020.545-3: Multa por deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço;
6. AI nº 51.020.546-1: Multa por deixar de exibir documentos ou livros relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

De acordo com o Relatório Fiscal, a fiscalização caracteriza as consultoras de vendas como seguradas empregadas, aduzindo que para executar seu negócio a empresa estrutura a carreira das consultoras de vendas através de uma progressão baseada em desempenho de vendas denominado Carreira Brasil, em que são observados todos os tipos de exigências e benefícios de cargo.

Afirma que encontram-se presentes todos os elementos de uma relação empregatícia e que, especificamente no que tange à subordinação, deve ser analisada pelo enfoque objetivo, que diz respeito ao modo como o serviço deve ser executado.

Para caracterizar a subordinação, faz a análise das atribuições da *executiva special*, de acordo com o contrato fornecido pela empresa às fls. 173/187, dos benefícios vinculados ao desempenho das consultoras de vendas, tais como bônus, programa troféu sobre rodas, viagens e joias, e conclui que resta caracterizada a subordinação estrutural.

Destaca ainda alguns contratos de Diretora de Vendas independente (fls. 188/203 e 204/219), fornecidos pela empresa, com cláusula de rescisão caso a diretora de vendas adote conduta que viole as disposições contratuais, ou caso a unidade de vendas da diretora não consiga manter a produção mínima da unidade de vendas, sendo que o contrato de consultora de beleza da diretora de vendas independente não será automaticamente rescindido, mas permanecerá em vigor para as partes até ser expressamente rescindido; e o contrato referente ao uso de carro da empresa (fls. 220/223), trazido aos autos pela Recorrente.

Concluiu que estão presentes todos os pressupostos que caracterizam a existência de vínculo empregatício entre as consultoras que receberam bônus e a Recorrente, considerando estes créditos/pagamentos como salário de contribuição, com incidência de contribuições previdenciárias, os quais foram declarados pela Mary Kay em DIRF no código 0588 – **Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício**.

Assim, procedeu os seguintes levantamentos: CE - Bônus Cons. Empregadas; CP – Benefício Car Programa; OB - Outros Benefícios; FD - Batimento FOPAG x DIRF.

A apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias foram efetuadas levando em consideração a planilha – Bônus janeiro a dezembro de 2009; os benefícios relativos ao programa *troféu sobre rodas*, calculado à razão de 2/7 (dois sétimos) ou 28,6%, referente ao uso do veículo pelas consultoras nos finais de semana; e os outros benefícios, obtidos das contas *Seminário de joias*, *Viagem diretoras nacionais* e *viagens diretoras top*.

O Sujeito Passivo tomou ciência da autuação em 11/11/2013 (fl. 1094) e em 11/12/2013 apresentou Impugnações (fls. 1098/1136; 1244/1284; 1377/1416), onde, em síntese alega:

AI 51.020.541-0:

- Em sede de preliminar, aduz que os sócios e administradores da impugnante foram citados como co-responsáveis, sem haver a responsabilização nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional – CTN. Requer a exclusão dos administradores e sócios na lista de co-responsáveis;
- Acerca da venda direta transcreve o artigo 1º da Lei nº 6.586, de 1978, que regulamenta a atividade de comércio porta a porta e que se caracteriza pela ausência de vínculo empregatício e a assunção dos riscos do negócio;
- Que de acordo com a Associação Brasileira de Empresas de Vendas Diretas a venda direta é um sistema de comercialização de bens de consumo e serviços diferenciados, baseado no contato pessoal, entre vendedoras e compradores, fora de um estabelecimento fixo;
- Destaca que no site da ABEVD encontram-se os esclarecimentos acerca das referidas operações e seus efeitos fiscais, em que: o comerciante ambulante é considerado contribuinte obrigatório para fins previdenciários, e que, além da contribuição previdenciária está sujeito ao IRPF e ao ICMS recolhido pela empresa em nome das consultoras por força da substituição tributária;
- Assevera que a consultora tem plena liberdade no gerenciamento dos seus negócios, podendo vender de acordo com os critérios que estabelecer, não se caracterizando como empregadas, mas sim revendedoras que adquirem os produtos e os comercializam diretamente ao consumidor final;
- Esclarece que para se tornar uma consultora é necessário que uma consultora atuante indique uma consultora aspirante, que adquirirá o “kit iniciação” e receberá o material de apoio. Com a indicação de novas consultoras (03 novas iniciadas diretas e ativas), a consultora terá direito a um bônus, o qual se baseará no valor líquido dos pedidos de produtos adquiridos pelas iniciadas, sendo essa a forma de pagamento do bônus;
- Não se trata de negócio piramidal, como aventado pela fiscalização, conforme quadro comparativo com a distinção de venda direta e negócio piramidal;
- Todas as consultoras compram seus produtos diretamente da Mary Kay, sem qualquer intermediário, e não há hierarquia e dependência

entre as consultoras e a impugnante, bem como hierarquia ou dependência entre as consultoras;

- Os rendimentos ocorrem por duas formas: a) Lucro na revenda; b) Bônus, baseado nas aquisições pelas novas consultoras, desde que essas estejam adimplentes em relação aos produtos adquiridos;
- Existem outras formas de premiação, tais como o “Car Program”, onde as consultoras que mais se destacaram, passam a ter o direito ao uso de um automóvel (cedido em regime de comodato pela impugnante), ou, ainda, viagens, jóias, bijuterias, os quais estão abertos e disponíveis a todas as consultoras;
- Para ocorrer a relação de trabalho os requisitos do artigo 3º da CLT devem estar presentes de forma concomitante;
- Pessoaalidade: a fiscalização limitou-se a afirmar a existência desse elemento, sendo que para a configuração da pessoaalidade, seria necessária a vinculação de determinada pessoa na prestação do serviço;
- Em diversas ocasiões, a consultora iniciadora recebe o bônus mesmo que não tenha prestado serviço no mês, bastando para tanto que a iniciada tenha adquirido os produtos. Não há habitualidade quando ocorre inconstância no recebimento do bônus;
- Onerosidade: não há trabalho gratuito, no entanto, esse elemento, de forma isolada, não seria suficiente para descaracterizar o contrato de trabalho autônomo e transformá-lo em contrato de emprego;
- Subordinação: a fiscalização não provou a sua existência, apenas trouxe uma nova linha doutrinária de interpretação da subordinação estrutural a ensejar o vínculo de emprego que, quando aplicada de forma isolada, como feito pela fiscalização, resultaria, em razão da importância da distribuição dos produtos vendidos pela impugnante, até mesmo no vínculo desta com os profissionais dos Correios, o que não se cogita, porque faltaria o poder de direção;
- Caso prevalecesse a subordinação estrutural de forma isolada, resultaria em reconhecimento de relação empregatícia com todos que tenham algum tipo de relação de trabalho com a empresa, o que transformaria a Mary Kay na maior empregadora do país com trezentos mil empregados (número aproximado de consultoras ativas);
- As únicas regras impostas às consultoras dizem respeito às previstas em lei: (a) atendimento ao Código do Consumidor, (b) não violar regras comerciais, (c) não praticar atos que prejudiquem a imagem da empresa ou de seus produtos;
- A própria Receita Federal entendeu que a relação existente é de trabalho autônomo, conforme Autos de Infração lavrados anteriormente;

- Há ausência de motivação no lançamento em relação aos requisitos habitualidade e subordinação o que macula o ato administrativo por vício material;
- Colaciona decisões judiciais e administrativas no sentido de que inexistente relação de emprego com revendedoras de produtos cosméticos, como a Mary Kay;
- Assevera que fiscalização, em outras oportunidades, chegou a conclusão da inexistência de relação de emprego e sim de trabalho autônomos;
- Junta especialmente decisão judicial de reclamação trabalhista que afasta a relação de emprego de consultora da Mary Kay e aduz que referida consultora foi incluída do Relatório Fiscal como segurada empregada, embora exista decisão com trânsito em julgado em sentido contrário.

AI 51.020.542-9:

- Repete os argumentos aduzidos e diz haver erro de cálculo das contribuições dos segurados, por se tratar de relação de trabalho, e não de emprego, a alíquota aplicada seria de 20%, limitada ao salário de contribuição.

AI 51.020.543-7:

- A impugnante repete os argumentos apresentados e diz não haver a incidência das contribuições ao FNDE, INCRA, SESC, SEBRAE e SENAC, considerando a não ocorrência do fato gerador desses tributos.

Os Autos de Infração por descumprimento de obrigações acessórias (51.020.544-5, 51.020.545-3 e 51.020.546-1) foram extintos por pagamento, segundo o Despacho de fl. 1510 da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri, São Paulo.

O processo foi encaminhado para apreciação e julgamento, tendo a 6ª Turma da DRJ/BHE (fls. 1512/1525), por unanimidade de votos, julgado pela procedência dos Autos de Infração – AI nº 51.020.541-0, 51.020.542-9 e nº 51.020.543-7 em relação aos levantamentos CE - Bônus Cons. Empregadas, CP – Benefício Car Programa, e OB - Outros Benefícios, e ainda declarou como não impugnado o levantamento FD - Batimento FOPAG x DIRF (no código de retenção 0561 - Rendimento do Trabalho Assalariado), nos termos do artigo 14 c/c o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

O sujeito passivo foi notificado da decisão, tendo apresentado Recursos Voluntários para cada DEBCAD nºs 51.020.541-0, 51.020.542-9, 51.020.543-7 constante no Processo Administrativo nº 13896.722244/2013-84, no qual reitera todos os argumentos aduzidos na impugnação, dos quais destacamos os seguintes:

- O mercado de cosméticos no Brasil é formado por empresas que utilizam essa forma de comercialização que, sob a ótica do

revendedor, permite a complementação de sua renda mensal na medida em que auferir lucro na comercialização dos produtos que revende;

- Não há que se falar em relação de emprego, razão pela qual não cabe a exigência da contribuição previdenciária com base no art. 22, I da Lei nº 8.212/91;
- Inexiste constância no recebimento de bônus o que consubstancia a falta de habitualidade. A consultora é livre na operacionalização de seu negócio;
- As cláusulas contratuais transcritas no voto da DRJ para justificar a subordinação constituem regras existentes em qualquer tipo de contrato, o que não caracteriza a subordinação;
- O CARF, através do Acórdão nº 2301-002.683, ao analisar o elemento subordinação e parâmetros de execução de trabalho, fixou o seu entendimento sobre o tema no sentido de que o mero fornecimento de diretrizes de execução de um determinado serviço não caracteriza subordinação hierárquica necessária à configuração da relação empregatícia. Verifica-se a subordinação quando da orientação do empregador quanto aos meios de realização do trabalho, e não quanto ao resultado almejado;
- O fato de haver diretrizes nos contratos firmados entre a recorrente e as suas consultoras não implica a existência de subordinação, pois as regras tem natureza facultativa;
- A própria Receita Federal do Brasil entendeu, em lançamentos anteriores, tratar de contribuintes individuais pelo exercício de atividade por conta própria lançados na contabilidade a título de bônus consultora que compõe a remuneração de pessoa física sem vínculo empregatício. Conclui que tratam de contribuintes individuais intituladas como consultoras de beleza e diretoras de vendas que recebem uma bonificação pelo exercício da sua atividade;
- O art. 1º, parágrafo único, inciso XIII da Lei nº 9.784/99 veda a aplicação retroativa de nova interpretação de matéria administrativa já anteriormente avaliada;
- Requer a exclusão dos sócios Mary Global INC, Abel Simão Amaro e Mary Kay INC., e dos administradores Álvaro Miguel Polanco, Priscilla Chofi Ramos e Ismael Ferreira Filho da lista de co-responsáveis, pois não há no Auto de Infração a demonstração da ocorrência dos requisitos previstos no caput do artigo 135 do CTN, impossibilitando, desta forma, qualquer tipo de responsabilização dos citados;
- No mérito, pleiteia o conhecimento e provimento dos Recursos, para reformar integralmente o Acórdão de primeira instância, cancelando o Auto de Infração por vício material, por ausência de motivação (habitualidade e pessoalidade) e por motivação falha (subordinação),

pois o artigo 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, se aplica às relações de emprego e, como demonstrado exaustivamente pela Recorrente, esta não mantém este tipo de relação com suas consultoras; há relação de trabalho, isso não se nega e foi reconhecido pela própria Receita Federal em duas oportunidades (DEBCAD 37.093.156-4 e DEBCAD 37.260.611-3), porém referida relação não está ao alcance dos dispositivos citados.

O contribuinte apresentou petição através da qual noticia a superveniência de decisões da Justiça do Trabalho que corroboram com as razões do Recurso Voluntário no tocante à inexistência da relação de emprego entre consultoras independentes e a Recorrente. Cita decisões com relação às seguintes consultoras: Juliete Santos Firmino, Ana Cristina Fialho Barbosa, Elza Maria da Silva Sampaio, Stefania de Borba Quadros, Maria Aparecida Gonçalves Fantoni.

Colaciona ainda outros julgados da Justiça especializada, bem como decisão proferida por este Conselho (Sentença do Processo nº 0001843-87.2012.5.03.0028 – TRF 3ª Região; Acórdão do Processo nº 0000261-34.2013.5.09.0195 – TRF 9ª Região; Sentença e Acórdão do Processo nº 0010173-05.2014.5.03.0028 – TRF 3ª Região; Acórdão do Processo nº 0010024-97.2014.5.03.0031 – TRF 3ª Região; Acórdão do Processo nº 0001942-36.2014.5.09.0023 – TRT 9ª Região; Acórdão nº 2402-004.992 – 2ª Seção, 4ª Câmara, 2ª Turma do CARF), no intuito de reforçar o argumento da insubsistência do lançamento da forma como foi conduzido, conforme se vê:

Sentença do Processo nº 0001843-87.2012.5.03.0028

Contudo, deve-se ter em mente que também há certa dose de subordinação nos contratos autônomos, que pode se consubstanciar no estabelecimento de metas, zonas de atuação, estímulos à atuação, estímulos à produção e formas de atualização técnica. (...) Na espécie dos autos, a prestação de serviços da autora à reclamada se deu sob duas roupagens distintas: primeiramente, enquanto consultora de vendas e, posteriormente, enquanto diretora.

(...) a autora aderiu a uma proposta de parceria para a comercialização autônoma de produtos, que desenvolveu-se como (...) presumidamente favorável à autora durante aproximadamente três anos, período em que teve acesso a novas oportunidades de atuação com melhoria da retribuição financeira, mas sem prejuízo ao modelo inicial, sempre respondendo pelos custos e riscos do empreendimento.

Acórdão do Processo nº 0000261-34.2013.5.09.0195

Registra-se que, o entendimento majoritário desta E. 7ª Turma segue no sentido de que a fixação de metas para angariação de novas vendedoras e a exigência de algumas diretrizes, não importa necessariamente em subordinação

jurídica, pois a reclamada não controlava o modo de prestação de serviços e nem fiscalizava o cotidiano de trabalho da reclamante, a quem incumbia o controle, a organização e a direção do trabalho, conforme a sua conveniência e a lucratividade do negócio.

Acórdão do Processo nº 0010173-05.2014.5.03.0028

Verifica-se que as reuniões realizadas entre as Diretoras e as Consultoras eram de cunho motivacional, servindo, também, para orientação sobre produtos comercializados pela ré; note-se que a cobrança por melhores resultados nas vendas partia da própria demandante, que almejava sua ascensão na empresa a fim de administrar seu grupo de consultoras, o que de fato ocorreu.

Acórdão do Processo nº 0010024-97.2014.5.03.0031

A prova oral aponta com clareza que a reclamante laborava com autonomia e liberdade, sendo ela mesma quem organizava o serviço e assumia o risco em relação aos produtos que comercializava, incumbindo-lhe, ainda, pagar as despesas respectivas (telefone, gasolina, locação de salas e alimentação).

(...)

Cumpre anotar também que a reclamante não tinha que prestar contas das vendas que realizava, cabendo destacar que, por inexistir relação de emprego e exclusividade, a consultora podia ter outro emprego e/ou vender outro produto ou marca.

Acórdão nº 2402-004.992 do CARF

Para este Conselheiro está em consonância com o referido princípio protetivo aquele denominado na seara do processo administrativo tributário como verdade material, princípio pelo qual se exige a demonstração cabal dos fatos trazidos pelas partes, permitindo assim ao julgador uma decisão adequada a cada caso concreto, de forma a garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fator gerador e a constituição do crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Levantamentos não impugnados

Os levantamentos FD - Batimento FOPAG x DIRF (código 0561), não foram contestados inicialmente, o que enseja à aplicação do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Preliminarmente

Requer a pessoa jurídica Recorrente, em sede preliminar, a exclusão dos sócios e administradores da recorrente da lista de corresponsáveis, por não ter ocorrido a responsabilização nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional.

De acordo com a Súmula CARF nº 88, o fato dos sócios da empresa terem sido relacionados no relatório de vínculos (fl. 50), não significa a caracterização da responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, tendo finalidade meramente informativa.

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Ademais, o lançamento foi constituído exclusivamente em nome da empresa como sujeito passivo tributário, razão pela qual, rejeito a exclusão dos sócios e administradores da recorrente do relatório de vínculos, em virtude da sua finalidade meramente informativa.

Com relação à alegação de nulidade do lançamento por ausência de motivação, entendo que não assiste razão à Recorrente.

No presente caso, o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carregaram à conclusão contida na acusação fiscal à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. Não há falta de correspondência entre a descrição dos fatos e a regra matriz de incidência contida no

lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso. Se as razões do lançamento são suficientes ou não, será analisado no mérito.

No que tange ao pleito de cancelamento dos Autos de Infração por vício material em virtude de insuficiência na motivação do lançamento, entendo que a presente alegação se confunde com o mérito do recurso e será apreciada a seguir, quando da análise dos fundamentos que ampararam a acusação fiscal.

Do Mérito

A principal controvérsia que envolve o processo administrativo em debate, diz respeito à natureza jurídica dos serviços prestados pelas consultoras de vendas da Recorrente, mais especificamente, o enquadramento das pessoas físicas que realizam as vendas como seguradas empregadas.

Primeiramente, é certo que cabe à fiscalização desconsiderar os atos e os negócios jurídicos que não retratam a realidade dos fatos, embasada nos artigos 118 e 149 do CTN, que prevêem a primazia da realidade sobre os atos jurídicos realizados.

Art. 118 .

A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos Art. 149 – O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação. Essa atribuição da fiscalização é reforçada quando se trata do correto enquadramento dos segurados empregados, para fins de cobrança da contribuição previdenciária devida.

Nesse sentido, dispõe o artigo 33 da Lei no 8.212/91 :

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#)

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurador e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das

contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

A esfera administrativa e judiciária são independentes, portanto, a existência de Ação Trabalhista não atrapalha ou influencia no andamento da Ação Administrativa. No entanto, cabe ao julgador administrativo analisar a existência dos fatos da forma como descritos na acusação fiscal.

Como se vê, o lançamento foi amparado na caracterização da relação de emprego entre as consultoras de venda e a Recorrente, e a consequente consideração das remunerações referente ao bônus - consultora de vendas, ao benefício do car program e aos outros benefícios – seminários joias e viagens diretoras, como salário de contribuição, com a incidência da contribuição previdenciária destacada no art. 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91.

Nessa seara tributária, compete à autoridade lançadora demonstrar os pressupostos do vínculo empregatício, com a presença dos elementos necessários à configuração da relação de emprego para o devido enquadramento previdenciário das pessoas físicas indicadas nos relatórios (fls. 224/568 e 690/1088), como seguradas empregadas.

Consoante se destaca no Relatório do Processo Administrativo, a acusação fiscal se restringiu a identificar a prestação de serviços desenvolvida pelas consultoras de vendas como caracterizadora da relação de emprego de acordo com os pressupostos estabelecidos nos arts. 2º e 3º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

O Auditor Fiscal descreve no Relatório que a remuneração das consultoras de vendas ocorre não só da forma direta, através de bônus progressivo sobre as vendas, mas também de forma indireta através de premiações e gratificações, tais como o Car Program, Viagens, Joias.

Afirma que, além de restarem comprovados os elementos da pessoalidade, não-eventualidade e onerosidade, encontra-se evidenciada a subordinação estrutural, na medida

em que as consultoras de vendas integram a dinâmica estrutural de funcionamento da tomadora de serviços.

Diante da decisão de piso que firmou entendimento no sentido de que os fatos estão condizentes com a relação jurídica de emprego, aduziu a Recorrente em sua peça recursal, a inexistência dos elementos da pessoalidade, habitualidade (não-eventualidade) e subordinação.

Asseverou ainda que a própria Receita Federal do Brasil, em duas oportunidades, por ocasião da lavratura dos Autos de Infração DEBCAD's nºs 37.093.156-4 e 37.260.611-3, entendeu que a relação jurídica entre a Recorrente e suas consultoras era de trabalho autônomo, e como tal seria tributada pela contribuição estabelecida no caput do art. 21 da Lei 8.212/91.

No caso em tela, a acusação fiscal se restringiu à imposição tributária identificada conforme os fatos previstos no art. 20, 22, incisos I e II e 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, sob a alegativa da existência da relação de emprego e não sob o enfoque do trabalho autônomo (contribuinte individual - art. 21 da Lei nº 8.212/91). Este é o limite da análise do mérito.

A motivação da acusação encontra-se respaldada no pagamento do salário de contribuição ao segurado empregado, conforme normas positivadas na Lei nº 8.212/91:

Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28, de acordo com a seguinte tabela:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Em face da delimitação do litígio instaurado, cumpre a verificação do preenchimento fático-jurídico estabelecido nos arts. 2º e 3º da CLT de modo a legitimar a cobrança perfectibilizada nos Autos de Infração.

A Consolidação das Leis do Trabalho caracteriza a relação de emprego nos seguintes termos:

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.

Com efeito, é certo que a onerosidade é inerente às relações de trabalho consubstanciadas em um labor humano. No entanto, referido elemento não é suficiente para a caracterização da relação de emprego, cabendo, outrossim, a análise dos demais requisitos para averiguar a condição de segurado empregado.

Segundo se depreende da resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, a Recorrente esclareceu que a consultora de beleza independente Mary Kay inicia o seu negócio através da indicação de outra consultora independente. A cada três novas consultoras iniciadas, a consultora iniciadora tem direito ao recebimento de bônus sobre o valor dos produtos que as consultoras iniciadas adquirirem.

Existe ainda a política de premiação através de pontuação alcançada tal como um plano de milhagens. O troféu sobre rodas (*car program*) é uma premiação às diretoras de vendas independentes que atingem determinado nível de produção/pontuação e adquirem o direito de uso de um carro, mediante aceite do contrato de uso do carro, em que a consultora passa a ser responsável pelos custos de manutenção e de uso do veículo, tais como, combustível, troca de óleo, revisões e reparos, multas de trânsito e pontuação na carteira, bem como o pagamento da franquia quando o seguro for acionado.

Conforme se verifica, a consultora independente compra os produtos diretamente da Mary Kay para os comercializar ao consumidor final, tendo total liberdade para gerir os seus negócios da forma que lhe seja mais rentável, delimitar sua área de atuação em qualquer lugar do território nacional, conceder descontos ou vender de forma parcelada, assumindo totalmente os riscos da transação comercial. O produto adquirido pode até não ser vendido, caso não consiga comercializá-lo ou queira adquiri-lo para si.

Notoriamente, os riscos da atividade econômica são assumidos pela própria pessoa física que dirige a prestação do serviço e, dentro da sua liberdade econômica, poderá revender produtos e arregimentar novas consultoras.

Destaque-se que a consultora de vendas poderá se fazer substituir por outra pessoa, como um parente, um encarregado de vendas, o que, a meu ver, desconfigura a personalidade na prestação do serviço.

A liberdade no horário é uma das características desse tipo de vendedora de produtos cosméticos. Não existe a habitualidade que caracteriza uma relação de emprego. O tempo para vender ou arregimentar novas revendedoras para a obtenção de bônus é de livre escolha da consultora. Ademais, não há constância no recebimento e nem no valor do bônus em virtude da liberdade na sua forma de trabalho. Não se configura, portanto, o requisito da habitualidade (não eventualidade).

No que tange à subordinação, a acusação fiscal afirma a sua existência como o dever de obediência, sujeição às regras, orientações e normas estabelecidas pelo empregador inerentes ao contrato, à função, desde que balizadas pelos limites legais.

Detalha a fiscalização que, da análise dos contratos com as consultoras, evidencia-se uma extensa sequencia de atribuições a serem cumpridas, demonstrando a existência de diretrizes rígidas de atuação que revelam o poder diretivo da empresa autuada quanto à realização das atividades de vendas e coordenação. Conclui pela existência dos pressupostos que caracterizam o vínculo empregatício entre as consultoras que recebem bônus e a Recorrente.

De efeito, mesmo aqueles que defendem a doutrina da subordinação estrutural nas relações empregatícias, observam que esse critério não pode ser aplicado de forma isolada para definição e conceituação da figura do trabalhador subordinado, denominado empregado.

A questão da subordinação deve ser apurada de forma individualizada para cada fato, não comportando apuração de forma genérica, conforme efetuado pela acusação fiscal. . A existência do poder diretivo do empregador, é imprescindível para a determinação do vínculo de emprego.

Notoriamente, em análise à prática da venda de produtos de beleza, leva ao caminho da relação de trabalho autônomo, não empregatício, pela própria liberdade no exercício da atividade. O que existe é um contrato com diretrizes em que a consultora de vendas atende se lhe aprouver.

Nesse contexto, cabe observar que mesmo em uma relação de trabalho autônomo existe um determinado parâmetro na sua realização, uma diretriz, uma orientação quanto ao resultado almejado, o que não significa trabalho subordinado. O cumprimento de determinados objetivos constantes nos contratos de diretora independente e no contrato de uso de carro, são características comuns aos mais diversos contratos, em que as partes tem direitos e obrigações, mas nem por isso tem o condão de transformar essa relação em empregatícia.

Tanto isto é verdade que a vendedora de produtos cosméticos Mary Kay pode exercer sua atividade de vendas mesmo na condição de empregada de qualquer outra empresa, em face da liberdade quanto aos meios de realização do trabalho de vendas, o que afasta o requisito da subordinação.

Veja-se que mesmo na atividade de representante comercial autônomo, regulamentada pela Lei nº 4.886/65, existem obrigações e condições que não afastam a relação de trabalho autônomo, sendo a atividade exercida com exclusividade ou não:

*Art. 1º Exerce a representação comercial autônoma a pessoa jurídica ou a pessoa física, **sem relação de emprego**, que desempenha, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos, para, transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios.*

Art. 27. Do contrato de representação comercial, além dos elementos comuns e outros a juízo dos interessados, constarão obrigatoriamente:

a) condições e requisitos gerais da representação;

b) indicação genérica ou específica dos produtos ou artigos objeto da representação;

c) prazo certo ou indeterminado da representação

d) indicação da zona ou zonas em que será exercida a representação;

e) garantia ou não, parcial ou total, ou por certo prazo, da exclusividade de zona ou setor de zona;

f) retribuição e época do pagamento, pelo exercício da representação, dependente da efetiva realização dos negócios, e recebimento, ou não, pelo representado, dos valores respectivos;

g) os casos em que se justifique a restrição de zona concedida com exclusividade;

h) obrigações e responsabilidades das partes contratantes:

i) exercício exclusivo ou não da representação a favor do representado;

j) indenização devida ao representante pela rescisão do contrato fora dos casos previstos no art. 35, cujo montante não poderá ser inferior a 1/12 (um doze avos) do total da retribuição auferida durante o tempo em que exerceu a representação.

Art. 41. Ressalvada expressa vedação contratual, o representante comercial poderá exercer sua atividade para mais de uma empresa e empregá-la em outros misteres ou ramos de negócios.

Como visto, não obstante as orientações realizadas pela empresa Recorrente para melhor desempenho nas atividades de vendas, para a ocorrência da subordinação seria necessária a demonstração adicional da intensidade do poder diretivo e disciplinar do empregador. Caso a intensidade das ordens no tocante à prestação de serviços seja do tomador, resta afastada a autonomia e caracterizada a subordinação, o que, no entendimento desta julgadora, não restou demonstrado.

Não obstante o esforço fiscal de trazer toda a fundamentação teórica acerca da subordinação, é frágil a caracterização do vínculo empregatício com vistas à incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 22, incisos I e II da Lei nº 8.212/91, quando a acusação fiscal sequer traz, de maneira individualizada, a demonstração da relação das consultoras constantes nos demonstrativos de bônus com a empresa Recorrente. a caracterização, como já afirmado, foi feita de forma genérica.

Conquanto das decisões da justiça especializada não vinculem este Conselho, insta ressaltar, como argumentação, que em sua peça recursal, a empresa Recorrente cita a decisão já transitada em julgado, exarada pelo Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região nos autos do Processo nº 02259-2012-030-03-00-2 RO, movida por Juliete Santos Firmino contra a Mary Kay, em que foi declarada a inexistência de vínculo empregatício. O nome da referida consultora encontra-se na relação anexada à acusação fiscal (fl. 325, 351, 377, 412, 441, 477, 514, 834, 865, 894, 932, 964, 1003, 1041). Vejamos a ementa a seguir transcrita:

VÍNCULO DE EMPREGO – INEXISTÊNCIA.

Os elementos dos autos revelam que a autora trabalhava com autonomia, sendo senhora da sua força de trabalho, não sofrendo ingerência diretiva e disciplinar da tomadora na sua atividade profissional, restando, portanto, afastada a subordinação jurídica, elemento caracterizador do vínculo empregatício.

Do Voto da Desembargadora Relatora destacamos os seguintes trechos:

Insta esclarecer que o fato de a consultora ter que se reportar à

diretora e esta, à diretora de nível superior, não é relevante para o reconhecimento do vínculo de emprego, uma vez que essa terceira não fiscalizava o modo de execução dos serviços, mas apenas o andamento das vendas – o que é consentâneo com o art. 28 da Lei 4.886/65, in verbis: “O representante comercial fica

obrigado a fornecer ao representado, segundo as disposições do contrato ou, sendo este omissivo, quando lhe for solicitado, informações detalhadas sobre o andamento dos negócios

a seu cargo, devendo dedicar-se à representação, de modo a expandir os negócios do representado e promover seus produtos”.

As assertivas da reclamante de que “havia metas e pontuações

que para serem mantidas induziam à compra dos referidos kits, inclusive para manter o cargo de Diretora; (...) que em caso de deixar de efetuar vendas não alcançaria as metas propostas e sofreria queda na sua posição (...); que a reclamada tem controle das vendas de produtos para as consultoras, deduzindo que os primeiros foram vendidos quando novos produtos são adquiridos” denotam apenas um controle da ré quanto aos resultados da consultora ou diretora, os quais poderiam representar benefícios à própria consultora ou diretora.

[...]

Esclareça-se que o fato de inexistir um contrato escrito de representação comercial e o atendimento aos requisitos formais exigidos pela lei 4.886/65 não atrai o reconhecimento do vínculo empregatício entre as partes. Afinal, vigora na seara trabalhista o princípio da primazia da realidade, sendo que o trabalho prestado pela reclamante afigura-se como nítida prestação de serviços autônomos – não havendo falar em teletrabalho ou trabalho parassubordinado.

Mesmo que houvesse exigência de prestação de serviços para um único tomador, isso não afastaria a caracterização de trabalho autônomo, vez que autorizada pelos arts. 27, “i”, e 41 da referida lei 4.886/65.

Elucide-se ainda que o fato de a obreira ter atuado na atividade fim da reclamada também não atrai, por si só, o elemento

pretendido, pois a configuração da relação de emprego só se perfaz com a presença dos cinco elementos fáticos-jurídicos já mencionados anteriormente – o que não acontece na espécie em exame.

Note-se que as decisões judiciais proferidas pela justiça do trabalho através das quais ressaí afastado o liame empregatício de consultoras que constam na planilha de bônus utilizada pelo fiscal no lançamento, apenas corroboram com o fato de que a relação de trabalho existente no presente caso não configura uma relação de emprego, que deve ser apurada de forma individualizada, conforme abaixo elencadas:

Ana Cristina Fialho Barbosa (citada às fls. 231, 250, 269, 290, 313, 337, 365, 394, 427, 463, 501, 539, 699, 726, 755, 787, 818, 849, 881, 913, 950, 988, 1028 e 1064)

Processo nº 0017009-43.2013.5.16.0003 - TRT 16ª Região

EMENTA

VENDEDORA. VÍNCULO DE EMPREGO. NÃO CONFIGURADO.

A confissão da autora, constante no seu depoimento, revela que atuava com autonomia, uma vez que comprova os produtos da reclamada, podendo revendê-los a preço inferior ao fixado em tabela, além do que não prestava contas das vendas realizadas e, ainda, arcava com os prejuízos decorrentes dos descontos eventualmente concedidos a suas clientes e do insucesso na venda dos produtos, não se configurando, portanto, os requisitos do art. 3º da CLT, não havendo que se falar em vínculo empregatício, razão pela qual se impõe a manutenção da sentença recorrida.

Elza Maria da Silva Sampaio (citada às fls. 450, 486, 523, 559, 974, 1013, 1049 e 1080)

Processo nº 0010173-05.2014.5.03.0028 – TRT 3ª Região

RELAÇÃO DE EMPREGO. NÃO CONFIGURAÇÃO. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS DOS ARTS 2º E 3º DA CLT. Para a configuração da relação de emprego, é imprescindível a comprovação de todos os pressupostos ou requisitos dos artigos 2º e 3º da CLT, pois a ausência de prova da existência de quaisquer deles constitui óbice ao reconhecimento do liame empregatício.

Stefania de Borba Quadros (citada às fls. 501,540, 1028 e 1065)

Processo nº 0000220-91.2012.5.04.0211 – Vara do Trabalho de Torres 4ª Região

(...)

Ao que percebo, o reclamante atuava como uma espécie de intermediário na venda de produtos (de beleza) da reclamada, já

que tinha liberdade na forma de atuação e de clientes, pois a empresa apenas estipulava os preços mínimos dos produtos, tendo a autora autonomia para vendê-los sem prestar contas. De registrar que ao laborar em locais distantes da sede da empresa, por óbvio que tinha autonomia em dias e horas de trabalho.

(...)

Destarte rejeito o pedido de declaração de existência de vínculo de emprego.

Maria Aparecida Gonçalves Fantoni (citada às fls. 566 e 1086)

Processo nº 11140-84.2013.5.03.0028 - TRT 3ª Região

Em face do exposto, resolvo, na ação trabalhista movida por MARIA APARECIDA GONÇALVES FANTONI em face de MARY KAY DO BRASIL, REJEITAR os pedidos formulados.

Em vista de todo o exposto, entendo que a autoridade fiscal não logrou êxito em comprovar os requisitos da personalidade, habitualidade e subordinação, ensejadores do liame empregatício, conforme noticiado na peça acusatória.

Assim, ante a insuficiência de fundamentação por parte da autoridade autuante que permita a subsunção dos fatos (relação de emprego) à norma (incidência de contribuições sociais previdenciária a cargo da pessoa jurídica por remuneração dos empregados), deve ser julgado insubsistente o lançamento.

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para tornar insubsistente os lançamentos exigido nos Autos de Infração DEBCAD's nºs 51.020.541-0, 51.020.542-9 e 51.020.543-7, exonerando o valor total dos créditos referente aos levantamentos: CE - Bônus Cons. Empregadas; CP – Benefício Car Programa; OB - Outros Benefícios, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto