



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

**Processo n°** 13963.000533/2010-35  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-002.578 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de julho de 2013  
**Matéria** Terceiros - Caracterização Segurado Empregado: Pessoa Jurídica  
**Recorrente** METALÚRGICA YANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

**DESCARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇO PRESTADO POR PESSOA JURÍDICA -ENQUADRAMENTO COMO SEGURADO EMPREGADO.**

Presentes os requisitos previstos no art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei 8.212/91, regular e legal se mostra a descaracterização de pessoa jurídica com o efetivo enquadramento como segurados empregados, nos termos do §2º, do artigo 229, do Decreto n.º 3.048/99. É ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador. (Enunciado n.º 331 do TST)

**TERCEIROS**

As atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições de Terceiros são de competência do INSS/MPS/RFB, conforme legislação por período de regência.

**MULTA**

É correta a exigência da multa moratória, conforme previa o art. 35, II da Lei n.º 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores válida para as competências até 11/12/2008. A partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, multa de ofício. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por voto de qualidade em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado. Vencidos na votação os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 448/2008 (art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, c/c art. 61, da Lei n.º 9.430/96).

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico Lombardi, Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

## Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal, - AIOP, foi lavrado e cientificado ao sujeito passivo em 23/06/2010 e refere-se às contribuições arrecadadas para as Terceiras entidades incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, frente à desconsideração da prestação de serviço por interposta pessoa jurídica, no período de 01/2006 a 12/2008

O relatório fiscal, fls. 35/41, dá conta da existência de uma estrutura empresarial com duas empresas, uma, a recorrente, e outra, a PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. EPP, inscrita no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, que detêm a mão de obra necessária ao processo produtivo, embora a receita seja auferida pela recorrente, causando evidente prejuízo aos cofres da previdência social, posto que pela simulação existente, não houve recolhimento da cota patronal das contribuições previdenciárias sobre as remunerações dos segurados que efetivamente prestaram serviços à autuada.

Desta forma, foram constituídos na autuada os créditos previdenciários relativos à folha de pagamento da empresa interposta, quanto à parte patronal e terceiros incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, bem como o autos de infração por descumprimento de obrigação acessória.

Após a impugnação, Acórdão de fls.74/77, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) ilegitimidade passiva porque não perpetrrou qualquer ação fraudulenta, não possuindo qualquer correlação com a empresa Palmeira Indústria e Comércio Ltda.;
- b) que não possuía dever legal de efetuar qualquer declaração ou pagamento ao fisco pois não é empregadora dos funcionários contidos neste auto de infração;
- c) que a multa de ofício não pode ser aplicada, porquanto o período lançado é anterior à Lei n.º 11.941/2009, que introduziu o art. 32 A à Lei n.º 8.212/91.

Requer a declaração de nulidade do auto de infração e a sua extinção. Alternativamente, requer a exclusão da multa de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

De acordo com o relatório fiscal da notificação, o crédito previdenciário decorre da situação fática existente e relatada pela fiscalização no que concerne a descaracterização dos serviços prestados por empresa interposta. As evidências descritas pelo auditor fiscal e às quais nos reportamos, já que compõem o relatório e por economia processual deixamos de aqui copiá-las, dão conta de que a empresa interposta PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP Não possui patrimônio, sendo que o local aonde funciona, as instalações, equipamentos e recursos materiais são cedidos pela autuada, inclusive o seu endereço constante do contrato social pertence à METALÚRGICA YANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

A fiscalização relata que a empresa PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP presta serviços exclusivamente para a autuada, com total dependência econômica e subordinação a esta, não incorrendo nos riscos próprios da atividade empresarial. Os segurados, cujos contratos de trabalho foram celebrados com a PALMEIRA, prestam serviço de forma habitual em funções de administração, supervisão gerência, chefia de serviço nas áreas de manutenção projetos, produção, financeiro, controle de qualidade, recursos humanos, almoxarifado, limpeza e motoristas na recorrente, de forma que todas as atividades exercidas pela recorrente o são através dos empregados registrados na empresa PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP.

É inócua a assertiva do recorrente de que não há qualquer correlação sua com a empresa PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP e que nada deve informar ou recolher relativo a encargos com os empregados daquela, posto que restou evidenciado pelo relatório fiscal que a prestação de serviço se resumiu ao fornecimento de mão de obra (empregados) para o exercício de funções que se subsumem ao conceito de segurado empregado, porque prestadas com subordinação, pessoalidade, oneração e não eventualidade, sendo essenciais ao funcionamento da recorrente. Todas as atividades desempenhadas retratam que os segurados estão subordinados às regras e diretrizes impostas pela recorrente para a consecução de seu objetivo social. É notório que uma empresa não vai delegar funções próprias ao desenvolvimento de seu processo produtivo a terceiros prestadores de serviço, que não teriam qualquer obrigação quanto à subordinação, obediência ou prestação de contas de seus atos para a recorrente.

Consta ainda do relatório fiscal informações quanto aos cartões ponto que são batidos num único aparelho de propriedade da recorrente, localizado no portão de entrada do estabelecimento da mesma, onde os serviços são prestados. Que a administração de ambas empresas é feita por EDILENE JANETE FERNANDES PACHECO e MARISTELA DA SILVA FERNANDES BORGES. Que EDILENE JANETE FERNANDES PACHECO, foi sócia da recorrente e hoje é funcionária, gerente de compras e procuradora da PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP, que é esposa do sócio administrador da recorrente e filha de sócia administradora da empresa PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP. Já, MARISTELA DA SILVA FERNANDES BORGES foi sócia da empresa

PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP e atualmente é funcionária, gerente administrativa e procuradora da PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP.. É também esposa de outro sócio da METALÚRGICA YANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA e filha de sócia administradora da empresa PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP. Tais constatações demonstram que há identidade e unicidade no comando das empresas.

Também, ambas empresas contam com o mesmo contador e chefe de Recursos Humanos, assim como os chefes de serviço empregados da PALMEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.EPP, tem como subordinados empregados da YANI INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. Não foram apresentadas notas fiscais de prestação de serviço, tampouco contrato de prestação de serviços, sob alegação de que não os possuíam. O fisco também diz que os encargos com a folha de pagamento mensal da prestadora de serviço é superior a sua receita, de forma que somente se viabiliza a sua operação, porque toda a mão de obra é de fato assumida pela recorrente.

Por todos os dados constantes do processo é possível aferir que os serviços são prestados por empresa interposta na contratação formal de mão de obra, servindo para a recorrente se elidir do pagamento da cota patronal da contribuição previdenciária.

Desta forma, correta está a constituição do crédito previdenciário na suposta tomadora do serviço, porque restou demonstrado que a força obreira está a seu serviço. Foi desconsiderada a prestação de serviço através da empresa interposta, por todas as circunstâncias, motivos e evidências relatadas na autuação, para considerar toda a mão de obra empregada no processo produtivo da recorrente como de sua responsabilidade quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias.

A capacidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil em desconsiderar contratos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo é muito clara na leitura da legislação previdenciária em conjunto com o Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o disposto no parágrafo único do artigo 116 do CTN:

*Art. 116. (...)*

*Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.*

Pela leitura do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 e do parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, também fica claro que o Auditor Fiscal da Previdência Social pode desconsiderar o contrato pactuado, quando o segurado preencher as condições referidas no inciso I do *caput* do art. 9º do Decreto.

*LEI N.º 8.212/91*

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF*

*competete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

*DECRETO N.º 3.048/99*

*Art. 229. (...)*

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

O referido art. 9º traz o rol de segurados obrigatórios da Previdência Social. No inciso I estão as situações de enquadramento dos segurados empregados, sendo que a relação pactuada nos contratos desconsiderados nessa notificação pode ser observada na alínea "a" (idêntica redação do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212/91):

*Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:*

*I - como empregado:*

*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

No mesmo sentido, também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região já vinha decidindo, não deixando dúvidas quanto a essa possibilidade:

*PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.*

*1 - A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social.*

*2 - No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação. Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que não se ofenda ao princípio da legalidade, ou para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.*

*3 - Apelação a que se nega provimento.*

*(AMS n.º 89.04.07954-3-PR, Ac. TRF 400003018, de 20/02/92, 1ª Turma, Rel. Juiz Hadad Viana, DJ de 18/03/92, pág. 5937).*

A desconsideração da empresa prestadora de serviços, decorreu da realidade fática encontrada pela fiscalização, qual seja, a existência de relação de emprego entre as pessoas físicas e a empresa ora atuada. E, diante de tal situação, a fiscalização previdenciária

tem o poder-dever de perquirir acerca da real natureza da relação de trabalho para fins de cobrança da contribuição previdenciária devida. Este é também o entendimento do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. EQUÍVOCO NA INDICAÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA. PRELIMINAR SUPERADA. OBJETO DA AÇÃO ORIGINÁRIA: ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL EM RAZÃO DA INCOMPETÊNCIA DO INSS PARA CARACTERIZAR RELAÇÃO DE EMPREGO. FUNDAMENTO DA SENTENÇA E DO ACÓRDÃO (RESCINDENDO) DE PROCEDÊNCIA DO PEDIDO: INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO "AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES" (ART. 30, DA LEI N.º 7.787/89).*

*CARACTERIZAÇÃO DE ERRO DE FATO (ART. 485, IX, DO CPC). DESCONSTITUIÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA E NOVO JULGAMENTO. DETENÇÃO PELO INSS DE PODERES PARA RECONHECER RELAÇÃO DE EMPREGO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO CARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE PROVA ACERCA DA CONDIÇÃO DE TRABALHADOR AUTÔNOMO, A INFIRMAR A ATUAÇÃO FISCAL. PROCEDÊNCIA.*

...

*6 .A FISCALIZAÇÃO DO INSTITUTO NACIONAL DE SEGURO SOCIAL DETÉM PODERES PARA PERQUIRIR ACERCA DA NATUREZA DA RELAÇÃO DE TRABALHO QUE VINCULA DUAS OU MAIS PESSOAS, PARA FINS DE COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA, CONFORME SEJA O CASO. A ATUAÇÃO INVESTIGATIVA DOS FISCAIS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ESTÁ VOLTADA AO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA, À PERFECTIBILIDADE DE EFEITOS PREVIDENCIÁRIOS. O RECONHECIMENTO DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, PARA ESSA FINALIDADE ESPECÍFICA, NÃO TRANSBORDA PARA ALCANÇAR A GERAÇÃO DE EFEITOS TRABALHISTAS, DA MESMA FORMA QUE NÃO PODE FICAR ATRELADO AOS RESULTADOS QUE DECORRERIAM DE EVENTUAL CONTENDA NA JUSTIÇA ESPECIALIZADA, ALTERAÇÃO ESTA CUJO AJUIZAMENTO FICA NA DEPENDÊNCIA DA VONTADE DO EMPREGADO. A IDENTIFICAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO, NA VIA ADMINISTRATIVA, CONSTITUI UMA FASE PRÉVIA E INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO DO TRIBUTO PELO AGENTE ARRECADADOR.*

*7 .HOMENAGEM AO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE SE, DA REALIDADE FÁTICA, EMERGE CARACTERIZADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, NÃO HÁ COMO DEIXAR DE SE RECONHECER OS EFEITOS QUE DELA DECORREM PELO FATO DE NÃO ESTAR, A RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, DOCUMENTALMENTE REGISTRADA COM ESSA CONFIGURAÇÃO.*

*8 .DEMONSTRADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, PELAS PROVAS COLIGIDAS AOS AUTOS, NÃO INFIRMADAS PELA PARTE RÉ.*

*9 .PROCEDÊNCIA DO JUDICIUM RESCISSORIUM.*

*(AR 2675 PE, Ac. TRF 500066668, Pleno, dec. unân. De 25/09/2002, DJ de 02/12/2002, pág. 575, Rel. Des. Fed. Francisco Cavalcanti).*

Impossível negar-se a existência de "prejuízo" para a Previdência Social, advindo com a prestação de serviços nos moldes em que feitos, já que não há recolhimento de contribuições previdenciárias na relação havida entre duas pessoas jurídicas.

Por derradeiro, é de se ressaltar que a autoridade lançadora não se baseou em meros indícios, mas sim em um conjunto de documentos e outros elementos observados durante a fiscalização. Salientamos que não ocorreu a despersonalização da pessoa jurídica, mas a análise conjunta da situação fática e de todos os elementos colhidos durante a ação fiscal que permitiu caracterizar os vínculos com a Previdência Social dos segurados que prestavam serviço através da empresa interposta para com a recorrente. Pode-se verificar que os serviços prestados estão ligados à atividade meio e fim da autuada, são efetuados nas dependências dessa, mediante remuneração mensal, com caráter não eventual.

Também, o Tribunal Superior do Trabalho já se pronunciou pela ilegalidade da contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador, quando existente a pessoalidade e subordinação, como no presente caso.

Enunciado do TST

*Nº 331 Contrato de prestação de serviços. Legalidade - Revisão do*

*Enunciado nº 256 - O inciso IV foi alterado pela Res. 96/2000 DJ 18.09.2000*

*I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6019, de 3.1.74).*

Reiteramos que a desconsideração da pessoa jurídica não está declarando nula a personificação, mas quer dizer que a mesma é ineficaz para a prática de determinados atos como a prestação de serviços que aqui se evidenciou.

Quanto a aplicação da multa, é de se ver no Discriminativo Analítico do Débito, fls. 05/10, que até a competência 11/2008, foi aplicada a multa de mora assim como disposto pelo artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores.

Para a competência 12/2008, foi corretamente aplicada a multa de ofício, em virtude da vigência do artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, introduzido pela Medida Provisória-MP 449 de 03/12/2008, convertida, posteriormente, na Lei 11.941, de 27/05/2009.

Quanto a alegação da recorrente de que o período do débito é anterior à Lei n.º 11.941/2009, é de se ver que: medidas provisórias, de acordo com a nova redação do artigo

62 da Constituição Federal, dada pela Emenda Constitucional 32/2001, são “*providências que o Presidente da República poderá expedir, com ressalva de certas matérias nas quais não são admitidas, em caso de relevância e urgência, e que terão força de lei, cuja eficácia, entretanto, será eliminada desde o início se o Congresso Nacional, a quem serão imediatamente submetidas, não as converter em lei dentro do prazo - que não correrá durante o recesso parlamentar - de 120 dias contados a partir de sua publicação*”. Assim, quanto à vigência, a MP começa a vigorar imediatamente após sua edição, o que faz a multa de ofício ser aplicada já para a competência 12/2008.

No que se refere à exação constante desta autuação, qual seja as contribuições arrecadadas para os Terceiros, temos que de acordo com o artigo 94 da Lei n.º 8.212/91, o INSS tinha a competência de arrecadar e fiscalizar tais contribuições.

Com a edição da Lei n.º 11.098/2005, passou ao Ministério da Previdência Social a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e consequentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento e foi autorizada a criação da Secretaria da Receita Previdenciária.

Posteriormente, com a Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, ocorreu a fusão entre a Secretaria da Receita Federal (SRF) e a Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), sendo criada a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

E, a Lei n.º 11.457/2007, em seu artigo 3º, atribui competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições de Terceiros, mediante retribuição do percentual de 3,5% do montante arrecadado:

*Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).*

*§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no **caput** deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.*

*§ 2º O disposto no **caput** deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.*

*§ 3º As contribuições de que trata o **caput** deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.*

Portanto, o crédito referente às contribuições arrecadadas para as Terceiras Entidades está bem suportado na legislação vigente à época do fato gerador, não incorrendo em qualquer ilegalidade.

Pelo exposto,

Voto pelo por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora