



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

Processo nº 14485.000743/2007-73
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-002.852 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes PIMENTEL CONSULTORES ASSOCIADOS S/C LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2000 a 30/06/2005

DECADÊNCIA - Não havendo recolhimento de qualquer contribuição do segurado empregado, a decadência a ser aplicada deve obedecer ao contido no art. 173, I do Código Tributário Nacional.

AFERIÇÃO INDIRETA - POSSIBILIDADE - A apuração do crédito previdenciário por aferição indireta na hipótese de não apresentação de documentos ou informações solicitados pela fiscalização é aplicável, devendo a autoridade fiscal lançar o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, §§ 3º, da Lei 8.212/91.

CERCEAMENTO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA-. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

AUDITOR FISCAL. COMPETÊNCIA. INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO E CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. A Auditoria Fiscal detém competência para efetuar a interpretação da legislação previdenciária e constituir o crédito tributário.

CONSTATAÇÃO DOS PRESSUPOSTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. Havendo a constatação de que determinados trabalhadores atuaram habitualmente na execução de serviços para a empresa, com subordinação e mediante o pagamento de remuneração, abre-se ao Fisco a possibilidade de enquadrá-los como segurados empregados. Os serviços prestados por pessoas jurídicas para a realização de serviços de natureza não eventual que, de fato, são realizados por pessoas físicas com subordinação, pessoalidade, habitualidade

e mediante remuneração deve ser desconsiderado para efeitos previdenciários. Nesses casos, caracteriza-se o prestador de serviço pessoa física como segurado empregado, conforme previsto na letra "a" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, e a remuneração paga ou creditada constitui fato gerador de contribuições previdenciárias.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos negar provimento ao recurso de Ofício. II) Por unanimidade de votos: a) rejeitar a preliminar de decadência; b) rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas; e c) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Marcelo Freitas de Souza Costa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada contra o contribuinte acima identificado relativo a exigência de contribuições sociais dos segurados, da empresa, aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT e a de Terceiros (INCRA, SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SENAC, SESC e SEBRAE) no período de maio de 1998 a junho de 2005, com ciência do contribuinte em novembro de 2006.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 217 e segs., os fatos geradores foram os pagamentos de remuneração à prestadores de serviço enquadrados pela fiscalização, na categoria de segurado empregado.

Afirma-se que as contribuições incidem sobre os valores pagos, através de notas fiscais de serviço, à trabalhadores tidos pela contratante como empresários e por esta denominados consultores, porém considerados pela fiscalização como autênticos empregados, tendo em vista que prestam ou prestaram serviços de forma pessoal, direta, habitual, remunerada, subordinada e não eventual à notificada.

Sustenta o fisco que, os serviços contratados, basicamente de consultoria em informática, constituem função necessária ao desenvolvimento das atividades normais da empresa notificada, caracterizando-os, desta forma, como de natureza não eventual. A notificada (que possui três filiais) prestou serviços de consultoria em informática para várias empresa no período 04/98 a 06/03 sem ter nenhum funcionário registrado, ficando claro que os contratados foram responsáveis pela prestação de serviço, sendo implícita a subordinação e os serviços foram prestados diretamente pelo(s) sócio(s), caracterizando assim, a pessoalidade.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, foi verificado que boa parte das empresas foram abertas aproximadamente na mesma época que iniciaram a prestação de serviço à empresa notificada e emitiram notas fiscais em seqüência numérica, em ordem cronológica e com valores mensais próximos sendo que tais fatos demonstram claramente que estas empresas prestam serviços de maneira habitual e exclusiva à notificada. Outro fato que demonstra a pessoalidade são os relatórios de pagamento (banco Itaú SISPAG - sistema de pagamentos) onde aparecem como favorecidos diversos consultores pessoa física. Em anexo (fls. 246 a 250), relatórios de pagamentos efetuados em 05/12/02 e 13/12/02 e relação que demonstra a vinculação destes consultores às pessoas jurídicas por estes constituídas (parceiro).

Que a partir da análise dos livros diário e documentos apresentados, foi verificado que a empresa faz empréstimos e reembolsa despesas e também disponibiliza planos de saúde aos seus consultores.

A seguir, são apresentadas as justificativas que levaram a Auditoria a concluir pela ocorrência do liame empregatício, onde, mediante análise do contrato padrão firmado entre a notificada e as prestadoras que apresentam elementos que demonstram claramente o vínculo empregatício existente entre a fiscalizada e o consultores.

Conclui a auditoria que, a partir da análise da documentação apresentada pela empresa, da análise dos livros contábeis e dos contratos apresentados pelos prestadores que os prestadores de serviço (consultores) têm uma relação de emprego com a fiscalizada, motivo pelo qual foram desconsideradas as pessoas jurídicas e os valores pagos a estas foram considerados salários

Cientificada do lançamento, a empresa apresentou impugnação e as fls. 2353 a Seção do Contencioso Administrativo da Secretaria da Receita Previdenciária entendeu por bem baixar os autos em Diligência por entender que não seriam todas as empresas constantes no Relatório de Lançamento que estariam sujeitas à desconsideração realizada pela fiscalização.

Em resposta à diligência solicitada a fiscalização manifestou-se as fls 2363 e seguintes, informando que *“ocorreram alguns equívocos inerentes à situação encontrada (falta de colaboração da fiscalizada, não apresentado todos os documentos solicitados, não apresentação dos livros Razão) que aliados à análise dos documentos apresentados na defesa motivaram a exclusão da presente notificação, de alguns lançamentos referentes à empresas classificadas na contabilidade como consultores e para as quais a comprovação da relação de emprego ficou prejudicada pela não comprovação da habitualidade e ou não eventualidade.”*

A notificada tomou ciência da diligência e aditou a defesa anexando, dentre outros documentos, guias de recolhimento de diversas empresas que a fiscalização procedeu a desconsideração da personalidade jurídica.

A 13ª Turma da DRJ/SPOI fls 2718/2736 considerou que a Fiscalização não se manifestou quanto a algumas empresas, expressamente, mencionadas pela Impugnante nos autos, como por exemplo, a empresa LAVELE INFORMÁTICA, para a qual consta, inclusive, sentença do Poder Judiciário (doc. 11 — fls. 2064/2067), a qual julgou improcedente a reclamatória trabalhista ajuizada por Pedro Luiz da Silva que prestou serviços à Notificada por meio da referida empresa (LAVELE), mantendo, assim, no presente lançamento fiscal, esta empresa e outras como prestadores desconsiderados e também que, parte do lançamento foi feita por aferição indireta, no entanto, não consta fundamentação legal nem no referido anexo FLD e nem no relatório fiscal que ampare tal procedimento.

Entendeu ainda que na diligência não foi rebatida a alegação da empresa de que sua atividade preponderante é de consultoria em tecnologia da informação (fls. 2377/2378 e fls. 2662/2664), isto é, diferente do enquadramento na atividade preponderante de desenvolvimento de programas de informática (código CNAE - 7220.6) feito pela Fiscalização a partir da competência 06/2004 conforme anexo "DAD - Discriminativo Analítico de Débito" (fls. 22/25).

Desta forma, os autos foram novamente baixados em diligência fls. 2718 e segts; ao do Auditor Notificante para:

- verificar, atentamente, todas as alegações e documentos da Impugnante, bem como, as considerações feitas acima, prestando os esclarecimentos e adotando as providências seguintes, no tocante à presente NFDL;

- emitir, em duas vias, Relatório Fiscal Substitutivo com a justificativa do procedimento de aferição indireta utilizado no presente lançamento fiscal, mencionando, expressamente, a devida fundamentação legal e o(s) correspondente(s) auto(s) de infração lavrado(s);

- verificar os documentos apresentados pela Impugnante e as empresas, expressamente, por ela contestadas, dentre estas, especialmente, a empresa LA VELE INFORMÁTICA, manifestando-se, conclusivamente, sobre a manutenção ou não da descaracterização destas empresas;

- verificar e manifestar-se sobre a alegação de reconhecimento de vínculo empregatício simultâneo entre os prestadores de serviço e as duas empresas mencionadas (PIMENTEL e ABS). Em caso de necessidade de correção do lançamento, justificar e elaborar planilha de retificação ("DE - PARA");

- verificar as considerações feitas, demonstrando, mensalmente, a partir da competência 06/2004, o enquadramento da empresa no código CNAE 72.206, no que se refere a atividade preponderante da empresa;

- verificar todos os valores lançados em todas as competências, demonstrando o cálculo das contribuições dos segurados e, em caso de não observância do limite máximo do salário de contribuição, previsto no art. 28, §5º da Lei nº 8.212/91 com as alterações posteriores, justificar e fundamentar, bem como, informar o número das páginas dos Livros Diário em que constam os lançamentos contábeis apurados na presente NFLD, que, no entanto, não constaram do campo "Observação" do anexo "RL — Relatório de Lançamentos" (fls. 35/204);

- manifestar-se, conclusivamente, se existe alguma retificação a ser feita no presente lançamento fiscal, especialmente, no tocante às contribuições dos segurados apuradas e em relação aos prestadores de serviços, considerados pela Fiscalização como segurados empregados. Em qualquer caso, justificar a manutenção ou a retificação do lançamento, apontando e/ou anexando documentos que amparem o pronunciamento fiscal. E, em caso de retificação, elaborar planilha ("DE - PARA");

- informar os nomes das pessoas físicas, suas respectivas remunerações e as contribuições por elas devidas, e, em caso de impossibilidade, justificar e fundamentar. Em qualquer caso, verificar e informar se há alguma retificação ou necessidade de lançamento complementar, especialmente, em relação às contribuições dos segurados apuradas, considerando as alegações contidas no tópico "NÃO OBSERVÂNCIA DO LIMITE DE CONTRIBUIÇÃO" às fls. 2378/2379, reiteradas às fls. 2664;

- demonstrar e justificar as exclusões propostas na planilha de fls. 2359/2362, verificando e manifestando-se, ainda, quanto às alegações apresentadas pela Impugnante, especialmente, nas planilhas de fls. 2698/2713, informando também as providências cabíveis para regularização em caso de procedência de quaisquer destas alegações;

- cientificar a empresa do presente despacho e do respectivo pronunciamento da Fiscalização, fornecendo-lhe cópias destes, juntamente com o despacho de fls. 2355 e demais documentos emitidos pela Fiscalização, como por exemplo, Relatório Fiscal Substitutivo e planilhas, porventura, elaboradas.

Tendo em vista que o Auditor Fiscal Notificante não era mais lotado na Delegacia de origem, os autos foram encaminhados à outro auditor que, atendendo à diligência solicitada e emitiu novo Relatório Fiscal às fls. 3161 e seguintes, do qual foi cientificada a empresa que apresentou nova defesa e documentos (fls. 3186 e sgts.).

Às fls. 3604 e seguintes, a 13ª Turma da DRJ/SP1, proferiu o Acórdão 16-26.760, julgando procedente em parte o lançamento através da seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/1998 a 30/06/2005

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO D A EMPRESA.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço.

As contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE)-possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados que lhe prestam serviços, e sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE STF. OCORRÊNCIA PARCIAL.

A exigibilidade das obrigações acessórias decorre do interesse da fiscalização, razão pela qual, em face da inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF nº 08, aplica-se às mesmas o disposto no Código Tributário Nacional.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando os relatórios integrantes da autuação oferecem à Impugnante todas as informações relevantes para sua defesa, comprovada através de impugnação em que demonstra conhecer plenamente os fatos que lhe foram imputados.

DESCARACTERIZAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. SEGURADOS EMPREGADOS.

O contrato estabelecido entre pessoas jurídicas para a prestação de serviços de natureza não eventual que, de fato, são realizados por pessoas físicas com subordinação, pessoalidade, habitualidade e mediante remuneração deve ser desconsiderado para efeitos previdenciários. Nesses casos, caracteriza-se o prestador de serviço pessoa física como segurado empregado, conforme previsto na letra "a" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/91, e a remuneração paga ou creditada constitui fato gera contribuições e as destinadas a Terceiros.

MULTA. LEGALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO VERIFICADO.

A multa é devida em decorrência de pagamento extemporâneo e cobrada em virtude de determinação legal, de caráter irrelevável.

A vedação ao confisco e o respeito à capacidade contributiva determinados pela Constituição Federal são dirigidos ao

legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN).

De acordo com a legislação vigente à época da autuação, a alíquota da multa moratória incluída em lançamento tributário será definida no momento do pagamento, ocasião em que deverá ser realizada o confronto entre a legislação vigente à época do lançamento e a atual, para a fixação daquela menos severa ao contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em face da exclusão de valores no lançamento que superam o limite de alçada houve o recurso de ofício.

Inconformada com referida Decisão, a empresa recorre à este conselho (fls. 3650 e sgts.) alegando em síntese:

a- Alega que a NFLD apresenta vícios insanáveis, como, por exemplo, ausência de identificação do fato gerador e base de cálculo das contribuições lançadas, bem como dos seguros obrigatórios;

b- Questiona o arbitramento realizado pois em seu entendimento, partindo de uma única premissa, a fiscalização presume que todos esses contratos são dissimulações de relação empregatícia, com as características presentes na legislação, que configuram essa relação, motivo pelo qual então estaria autorizada, a entender que guardariam a mesma natureza dos demais casos por ela analisados. Salienta que o auditor informa que nunca esteve no estabelecimento da empresa ou de seus prestadores

c – Afirma ter havido alteração dos fundamentos dos autos após três realizações de diligência que culminaram em novo Relatório Fiscal e que, uma vez estabelecida a Lide, nem a acusação nem a defesa, podem ser complementadas, sob pena de inovação do ato originário;

d – Sustenta que somente em relatórios de diligência que o fiscal aponta como fundamento para descon sideração da personalidade jurídica o § 2º do artigo 229 do Decreto nº 3.048/99;

e – Que deve ser declarada a decadência do crédito com base no art. 150, § 4º do CTN;

f- Advoga no sentido de que o fisco se baseou em indícios para desconsiderar a personalidade jurídica de empresas, e imputar vínculo de emprego em relação contratual efetivada entre empresas;

g – Afirma que todos os critérios utilizados para apontar o reconhecimento de vínculo entre a recorrente e as empresas contratadas foram rechaçados em defesa e no presente recurso, pois não configuram os elementos essenciais de pessoalidade, habitualidade, exclusividade e subordinação;

h – Que ocorreram absurdos nos critérios para configuração de vínculo empregatício, como por exemplo a emissão de quatro notas fiscais sequenciais; os prestadores serem os sócios com maior capital nas PJs; existência de contratos com prazo indeterminado; reembolso de despesas e etc....

i – Cita algumas das empresas mantidas pela DRJ, cujos valores vultuosos, diferenciados e alternados comprovariam que se tratam de empresas com *know-how* qualificados para o trabalho específico contratado.

j- Defende que, nos termos do art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, a prestação de serviços de natureza intelectual, como é o caso dos contratados pela notificada, está sujeita exclusivamente à legislação aplicável às pessoas jurídicas;

l) cabe tão-somente ao Poder Judiciário declarar a desconsideração da personalidade jurídica, para fins fiscais e previdenciários, tendo por base o suposto abuso ou desvio de finalidade;

m) a Autoridade Fiscal ignorou por completo a realidade fática;

Requer a declaração de nulidade da NFLD, pelas razões preliminares apontadas, como a irregularidade do MPF, ausência de identificação do fato gerador e base de cálculo das contribuições sociais, ausência de prova inequívoca e fundamentação legal, ou a declaração de improcedência do lançamento, por não se verificarem os pressupostos da relação empregatícia entre os sócios das prestadoras e a recorrente ou ainda a aplicação da decadência com base no art. 150, § 4º do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator

Os recursos são tempestivos e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Da análise da decisão de primeira instância, verifica-se que os valores excluídos do lançamento decorreram da aplicação da Súmula Vinculante nº 08 do STF.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008 declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, *in verbis*:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

No presente caso, entendeu a fiscalização que por não haver a antecipação do pagamento, deveria ser aplicado o art. 173, I do CTN, razão pela qual foram excluídos dos levantamentos os valores lançados até a competência 11/2000.

Vejamos a conclusão do voto neste aspecto.

17.4 Observe-se que, de acordo com o art. 150, § 4º, o lançamento por homologação tem como pressuposto básico a apuração do fato gerador e o pagamento da obrigação surgida com a ocorrência do fato gerador, tendo a Fazenda Pública que se pronunciar em 5 anos a contar da sua ocorrência, ou do contrário, considerar homologado e extinto o crédito. Não ocorrendo os dois requisitos mencionados, a decadência será regida pelo art. 173, inciso I

Da retificação do lançamento decorrente das diligências

Da mesma forma que a decisão não merece reparo por parte da decadência aplicada, também deverá ser mantida na parte retificada, tendo em vista o resultado das diligências realizadas que permitiram à fiscalização verificar a existência prestadores de serviços, que não se caracterizavam como empregados.

Foi apresentada planilha discriminada contendo os prestadores excluídos e, nos casos onde a empresa não apresentou contratos e documentos necessários à identificação dos segurados, foi realizada a aferição indireta.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Das Preliminares

Da decadência com aplicação do art. 150, § 4º do CTN

Em que pese o entendimento da recorrente pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, razão não lhe assiste.

Do que depreende dos autos, todos os valores lançados referem-se à caracterização de segurados empregados, ou seja, a empresa não efetuou nenhum recolhimento capaz de ensejar o deslocamento da contagem do prazo decadencial do art. 173, I pára o art. 150, § 4º do CTN como quer a recorrente.

Desta forma, esta preliminar na mercê ser acolhida.

Da Ausência de Indicação do Fato Gerador

Embora a recorrente se insurja contra a forma como foi procedido o lançamento fiscal, tenho que a terceira diligência acabou por suprir eventuais dúvidas acerca dos fatos geradores constantes no lançamento.

Resta claro que a presente autuação contempla as contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados, pela empresa (quota patronal e GIILRAT) e as contribuições destinadas aos Terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e S EB RAE) incidentes sobre salário de contribuição aferido nas competências 05/1998 a 06/2005 em face da desconsideração da personalidade jurídica das empresas contratadas pela recorrente e caracterizadas como empregados.

Constam nos autos os relatórios que, de acordo com as orientações normativas vigentes, são necessários e suficientes para apresentar ao sujeito passivo as informações pertinentes aos procedimentos realizados no decorrer da ação fiscal, bem como sobre a origem das contribuições previdenciárias lançadas.

O Relatório Fiscal resultante das diligências realizadas explicitou os fatos que entendeu relevantes para a caracterização dos prestadores de serviços como segurados, sendo oportunizado ao recorrente o exercício do direito de defesa, bem como a juntada de documentos que entendia serem aptos a comprovar suas alegações.

Da Aferição Indireta

Com relação ao questionamento sobre o arbitramento, tal insurgência é infundada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício, com a utilização da base de cálculo decorrente de aferição indireta. Esta decorre de um ato necessário e devidamente motivado, conforme registro no Relatório Fiscal, visto que a auditoria fiscal demonstrou que ocorreu recusa ou sonegação de documentos ou informações, ou sua apresentação foi deficiente.

Note-se que inicialmente não foi apresentado nenhum contrato da recorrente, o que somente ocorreu e de forma parcial no decorrer do processo, não apresentando a recorrente os devidos elementos probatórios, sendo a técnica de aferição indireta adequada e razoável, nos termos do art. 33, § 3º da Lei 8.212/91, *in verbis*:

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).

§ 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).

Da competência da Fiscalização para caracterizar segurados

A recorrente afirma que a fiscalização teria invadido a competência do Judiciário ao caracterizar relação empregatícia entre os sócios das empresas prestadoras com a tomadora dos serviços, a notificada.

Não lhe assiste razão. A Auditoria Fiscal tem a atribuição de aplicar a legislação previdenciária e é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do liame de emprego

Assim disciplina o 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.*

(...)

Já a constituição do crédito tributário sobre as parcelas em questão 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:

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

(...)

Em surgindo a obrigação tributária, a fiscalização está autorizada para constituir o crédito tributário, não se verificando, desta forma, qualquer invasão da competência da Justiça do Trabalho.

A fiscalização caracteriza empregado para fins previdenciários, aquele cujas peculiaridades da prestação de serviço indiquem a presença dos requisitos da relação de emprego.

No que diz respeito à aplicação do art. 129 da Lei n.º 11.196/2005 este deve ser observado em confronto com o art. 9º da CLT:

Lei 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.

Verifica-se assim, que o dispositivo é aplicável às prestações de serviço intelectuais realizados por pessoas jurídicas, mesmo que esse serviço seja obrigatoriamente prestado pelo sócio ou qualquer empregado e independentemente de haver designação de obrigações aos trabalhadores.

Já da análise do art. 9º da CLT, assim dispõe::

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.

Desta forma, verificando-se presentes os elementos caracterizadores da relação de emprego não há de se cogitar da aplicação do art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, mas sim o art. 9º supra transcrito.

Entenda-se que este procedimento não implica em desconsideração da personalidade jurídica da empresa, 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.

Logo, mesmo após a edição da Lei n.º 11.196/2005 é 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.

Afastam-se assim estas preliminares de nulidades e passamos à análise do mérito.

DO MÉRITO

No mérito a recorrente se insurge sob a alegação de que ocorreram absurdos nos critérios para configuração de vínculo empregatício, como, por exemplo, a emissão de quatro notas fiscais sequenciais; os prestadores serem os sócios com maior capital nas PJs; existência de contratos com prazo indeterminado; reembolso de despesas e etc.... e ainda que não teriam sido analisadas as situações fáticas.

A fiscalização deixou claro no relatório Fiscal Complementar as razões que levaram a Auditoria a caracterizar o vínculo de emprego entre os prestadores de serviços e a autuada, senão vejamos:

Da pessoalidade

Nos casos apresentados pelo fisco, os serviços eram prestados exclusivamente pelos sócios da empresa contratada que não possuíam empregados. Os próprios contratos entre a recorrente e as supostas empresas previam em cláusula expressa esta obrigatoriedade. Verifica-se assim que eram definidas as pessoas físicas que deveriam executar os serviços para a contratante, ficando patente a existência de pessoalidade nos contratos.

Esta cláusula pode ser verificada nos itens 2.4.3 dos contratos entre a recorrente e os prestadores de serviço, como por exemplo, as fls. 266; 273; 281; 289; 297; 415; 433; 452; 467; 503; 514 e etc... Nos contratos sociais das empresas contratadas verifica-se ainda que estas eram compostas majoritariamente pelas pessoas físicas contratadas pela recorrente tendo os demais sócios com cotas mínimas e sem participação direta nas empresas

Assim, a pessoalidade restou demonstrada pela fiscalização.

Da não-eventualidade

Sobre este quesito temos que os serviços prestados diziam respeito a atividades relacionadas ao objeto social da recorrente, logo, não há como afirmar que eram eventuais. Para cumprir as suas obrigações empresariais, a notificada não poderia prescindir dos serviços prestados pelos sócios das empresas contratadas, fato que nos leva a concluir que o pressuposto da não eventualidade está presente no caso em apreço.

Ademais, os próprios contratos rezam que os prestadores são contratados por tempo indeterminado, o que nos leva a verificar que a prestação de serviços se daria por um longo período, ou seja, não eventual e de forma continuada.

Também foi constatado pela fiscalização que as prestadoras de serviços emitiram Notas Fiscais mensais, sequenciais e com valores iguais, bem como estes serviços foram realizados por um longo período e se tratavam de atividades normais da recorrente

c) onerosidade

Como é sabido, o contrato de prestação de serviço é sempre oneroso, mas o que levou a fiscalização a observar este requisito foi a forma de pagamento que, como já dito acima, ocorria mensalmente, com valores fixos e por um longo período.

Ora, uma das exigências do contrato de trabalho com vínculo empregatício é o prévio ajuste do salário a ser pago ao empregado. Desta forma, como os contratos previam o valor a ser pago antes mesmo da execução dos serviços, indica a existência do vínculo entre as pessoas físicas e a recorrente.

Da subordinação

Conforme bem esclarecido no Relatório Fiscal a própria natureza dos serviços e as condições em que são prestados não permitem garantir ao trabalhador a autonomia que afastaria o vínculo de subordinação do profissional responsável pela prestação dos serviços perante a contratante.

O contratado age sob a direção da empresa que o contratou para suprir a ausência de empregados de seu quadro, que limitados em número ou inexistentes, não são suficientes para cumprimento integral do serviço. A subordinação se define independentemente da afirmação contrária das partes, uma vez que ela se estabelece em função das próprias condições em que o trabalho é realizado.

Vejamos as cláusulas existentes nos contratos entre a recorrente e as contratadas que definem a subordinação dos contratados e a Pimentel:

Item 2. DO OBJETO

O objeto do presente Anexo é a prestação de serviços, pela CONTRATADA à CONTRATANTE, dos serviços de um consultor (variável entre ABAP-SAP, Funcional SAP, Basis- SAP), atividade esta acessória para a execução de projetos pela CONTRATANTE em seus Clientes.

Ou seja, não se verifica aqui a autonomia dos contratados, que não podem sequer realizar contratos com outras empresas.

Logo, entendo como correta a caracterização realizada pela fiscalização, estando presentes os elementos necessários para tanto.

No presente caso temos duas situações: 1ª Em vários casos não foram apresentados os contratos para a análise dos elementos essenciais à comprovarem as alegações da recorrente; 2ª Nos casos em que os contratos foram apresentados, houve uma análise por parte da fiscalização que excluiu aquelas empresas onde reconheceu a devida prestação de serviço e manteve as demais onde verificou os critérios caracterizadores da relação de

emprego. Ademais, também foram analisadas as Notas Fiscais emitidas para o cálculo das contribuições devidas.

Impende esclarecer que, ao contrário do que entendeu a recorrente, a realização de três diligências acabou por beneficiar a empresa ao ponto de garantir-lhe a juntada de documentos que fizeram com que a fiscalização retificasse o levantamento excluindo as empresas onde realmente foi verificada a prestação de serviço, o que junto com o período decadente fez com que houvesse uma redução substancial no valor lançado.

Temos por fim que, todos os argumentos suscitados pela empresa foram rebatidos na decisão recorrida não havendo razões para sua reforma.

Ante ao exposto, voto no sentido de Conhecer dos Recursos, rejeitar a preliminar de decadência com base no art. 150, § 4º do CTN, afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, Negar provimento aos recursos.

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator