



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

Processo nº 15504.721636/2014-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.696 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente PREFISAN LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. COMPROVAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. INEXISTÊNCIA. FATO GERADOR. NÃO COMPROVAÇÃO.

1. A fiscalização não reuniu outras provas para demonstrar a existência da propalada subordinação jurídica, centrando suas forças apenas nos instrumentos contratuais, que, segundo se entende, não são suficientes para caracterizá-la.
2. A descaracterização do vínculo pactuado é uma medida extrema, que, como tal, deve estar amparada em indubitável conjunto probatório.
3. A autoridade autuante não conseguiu demonstrar que a recorrente realizou, no mundo fenomênico, o fato gerador das contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso para, no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Túlio Teotônio de Melo Pereira e Mário Pereira de Pinho Filho, que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos e os fundamentos do lançamento, da impugnação e dos incidentes ocorridos até então:

[...]

Consoante o Relatório Fiscal - REFISC, os trabalhos foram desenvolvidos com a finalidade de apurar as contribuições devidas à Previdência Social e às Terceiras Entidades e Fundos (SESC, SENAC, INCRA, SEBRAE e FNDE (Salário Educação) incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados.

A autoridade lançadora esclarece que, durante os procedimentos de auditoria fiscal, constatou a existência de contratos de prestações de serviços para execução de trabalhos diretamente relacionados a atividade fim da Fiscalizada que atua, preponderantemente, na construção pesada em todas as suas modalidades e atividades correlatas.

*O presente lançamento está intrinsecamente relacionado à sonegação de contribuições previdenciárias pela PREFISAN, porquanto os sócios da empresas contratadas, pessoas jurídicas interpostas, foram considerados empregados da contratante, ora Fiscalizada, **para fins de exigir as contribuições previdenciárias devidas pelo empregador**. Para tanto, a autoridade lançadora lavrou, na mesma ação fiscal, os seguintes Autos de Infração, consolidados em 10/03/2014:*

DEBCAD Nº	OBRIGAÇÃO	AI	FATO GERADOR	VALOR R\$
51.053.328-0	PARTE EMPRESA	AIOP	Pagamentos efetuados a prestadoras de serviços cujos sócios foram caracterizados empregados da auditada.	2.945.077,27
51.053.329-9	PARTE SEGURADOS	AIOP	Pagamentos efetuados a prestadoras de serviços cujos sócios foram caracterizados empregados da auditada.	302.461,47
51.053.330-2	OUTRAS ENTIDADES	AIOP	Pagamentos efetuados a prestadoras de serviços cujos sócios foram caracterizados empregados da auditada.	756.759,96
51.053.331-0	CODIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 30	AIOA	Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.	1.812,87
51.053.332-9	CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - CFL 34	AIOA	Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.	18.128,43

51.053.333-7	CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL - CFL 59	AIOA	Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço	1.812,87
--------------	--	------	---	----------

Colhe-se, ainda, do supracitado relatório fiscal, as seguintes informações:

I - QUANTO A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

1. Com base na contabilidade e na documentação da própria empresa, os trabalhadores arrolados pela fiscalização foram enquadrados na categoria de segurados empregados, uma vez que restaram identificados todos os pressupostos da relação de emprego, conforme adiante relacionados:

*a) - **peças físicas (pessoalidade)**- Os serviços foram prestados diretamente pelos sócios das empresas contratadas que não se fizeram substituir e que não possuíam meios para tal, uma vez que não havia sequer um único empregado em suas respectivas empresas, conforme consultas realizadas nos bancos de dados da Receita Federal. Aliás, era exigência contratual que o **serviço seria executado pelo sócio da empresa contratada.***

*b) - **remuneração (onerosidade)** – O sócio da prestadora de serviço recebe, em contrapartida ao trabalho executado, **um valor fixo mensal**, como se salário fosse.*

Os valores pagos foram apurados na escrituração contábil da empresa, na conta de passivo FORNECEDORES – 2.1.01.01 em contrapartida nas contas de despesas 4.1.01.04.0003 – CONSULTORIAS E ASSESSORIAS, 4.1.01.04.0006 – Serviços Técnicos Engenharia e Arquitetura e 4.1.01.04.0007 – Serviço Pessoa Jurídica – Sub Empreitada.

*c) - **não eventualidade** – Os serviços contratados estão relacionados com as atividades normais da empresa. Serviços de necessidade permanente por parte da empresa, que se relacionam com o seu objeto social.*

*Foi verificado nos contratos de prestação de serviço que os profissionais contratados **exerciam atividades de consultoria, acompanhamento, fiscalização e assessoria técnica em engenharia civil/pesada.** Além disso, através da descrição da atividade nas notas fiscais, constatou-se que os serviços realizados estavam relacionados às atividades da PREFISAN. Portanto, são pessoas que desempenham funções que se inserem na estrutura organizacional da Autuada, cujas atividades são essenciais ao cumprimento do seu objeto social previsto em contrato social. Deve-se salientar que esses profissionais **realizaram tarefas ligadas às atividades permanentes da Autuada**, restando comprovada a não eventualidade na prestação de serviço por parte desses profissionais.*

*d) - **subordinação jurídica** – A subordinação jurídica, no caso da Fiscalizada, decorria do contrato de prestação de serviço por meio do qual o prestador, na pessoa do sócio (empregado), passava a se sujeitar aos comandos e objetivos da PREFISAN*

(empregador). Esta, por sua vez, definia quais e quando as tarefas e projetos — atividades fins da contratante — necessitavam e deviam ser executadas. Em função disso, após designar o trabalhador, sócio da pessoa jurídica contratada, com características que melhor lhe atenderia, determinava o projeto/tarefa a ser executado. Com isso, o trabalhador, na pessoa física de sócio da contratada, passava a se sujeitar, nas condições determinadas pela PREFISAN (empregador) e o contratado, ao cumprimento do encargo.

2. A exclusividade da prestação dos serviços não é requisito essencial na definição de empregado, porém a emissão de notas fiscais sequenciais, em muitos casos, indicarem que tal situação ocorreu.

3. Foram considerados como empregados da PREFISAN os sócios de vinte empresas interpostas, ainda que tenham firmado contratos de prestação de serviços e/ou faturado os serviços por meio de empresas, conforme a seguir relacionadas:

ORD	CNPJ	PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA	SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA CONSIDERADO EMPREGADO DA AUDITADA
1	10.453.125/0001-20	ACG ENGENHARIA E TREINAMENTO LTDA	Giovani Lanza França
2	13.560.963/0001-91	AGAF ENGENHARIA CONSULTORIA LTDA	Giovani Marino Lima Trindade
3	01.391.837/0001-71	ALCANTARA MAGALHÃES LTDA	Cláudio Franklin da Silva Magalhães
4	12.715.889/0001-72	CASA NOVA ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA	Leonardo Borges Falcone
5	12.047.011/0001-39	DACT ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA	Daniel Afonso Costa Trindade
6	12.028.671/0001-40	FFML ENGENHARIA LTDA	Francisco Fabiano Moreno Lopes
7	09.549.751/0001-36	FRANCO & NAURATH ENGENHARIA LTDA - ME	Ricardo Franco
8	41.856.337/0001-82	LANÇAR CONSTRUÇÃO CIVIL INDUSTRIAL LTDA	Hefren Junius Zuccheratte
9	07.440.519/0001-30	UMA E COSTA SERVIÇOS LTDA	Ana Amélia de Lima
10	04.210.683/0001-62	MMB ENGENHARIA LTDA	Márcio Mardelle de Barros
11	10.835.531/0001-58	MORC ENGENHARIA E ORÇAMENTOS LTDA	Márcia Macedo Xavier
12	05.933.052/0001-34	MPC CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA	Marcelo Portela Carvalho
13	08.561.818/0001-95	P&A MINERAÇÃO ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA	Philippe Corrêa de Oliveira
14	09.912.132/0001-64	R2M CONSULTORIA E ENGENHARIA LTDA	Roberto Maia
15	03.424.858/0001-71	RS R CONSULTORIA LTDA	Ramon Lucas Rodrigues
16	00.507.112/0001-33	RECORD ENGENHARIA E CONSTRUÇÕES LTDA	Antônio Guilherme da Silva
17	05.685.051/0001-18	SETE ENGENHARIA LTDA	Dennys Henrique Dias Machado
18	11.183.935/0001-77	VERT EMPREENDIMENTO E PARTICIPAÇÕES LTDA	Alexandre Costa Machado
19	12.783.060/0001-07	VIPE CONSULTORIA LTDA ME	Petrônio Magalhães Machado
20	12.559.926/0001-09	WF ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA	Wilson Faria da Silva

4. Constata-se a uniformidade dos contratos, ou seja, mesmo padrão, conteúdo, cláusulas e mesmas características. As cláusulas praticamente iguais, com raríssimas alterações entre as mesmas, diferenciam-se basicamente nas que determinam o objeto, a pessoa que iria executá-lo e, obviamente, o valor do preço dos serviços. Também, apresentam cláusulas típicas de contratos, escritos ou não, nos moldes em que são normalmente celebrados entre empregadores e empregados contratados sob o

regime da CLT (Consolidação das Leis do Trabalho), preconizando a inequívoca **subordinação jurídica**, às quais os contratados encontravam-se submetidos.

Em razão dessa similaridade, citou como exemplo o contrato firmado com a prestadora de serviço a empresa **Franco e Naurath Engenharia Ltda**, cujas cláusulas merecedoras de destaque e comentários, reproduzimos, a seguir:

a) a **CLÁUSULA PRIMEIRA** demonstra que o prestador de serviço **podia utilizar as instalações da PREFISAN** para desenvolver seus trabalhos e era a PREFISAN quem fornecia os recursos materiais para tal. Era a PREFISAN quem **reembolsava as despesas efetivamente incorridas na prestação do serviço** (alimentação, hospedagem, transporte, combustível, etc), demonstrando que o prestador de serviço teve as despesas de suas atividades arcadas pela PREFISAN. Ele prestava conta das despesas efetuadas, indicando que a PREFISAN tinha ingerência sobre as atividades desempenhadas. A PREFISAN **aplicava a política de reembolso de despesas de viagem** para o prestador de serviço nos mesmos moldes praticados com seus empregados. Ou seja, a PREFISAN concedia ao prestador de serviço o mesmo tratamento dado a seus empregados, o que significa dizer que a PREFISAN o tratava com se empregado fosse.

Ainda através da **CLÁUSULA PRIMEIRA**, podemos constatar que os serviços eram prestados, incontestavelmente, pelo sócio da empresa contratada, pois o contrato indicava a pessoa que deveria executar o serviço.

b) outra cláusula típica de contrato de trabalho é a **CLÁUSULA SEGUNDA**, que além de fixar o valor da remuneração mensal, define que os pagamentos à contratada se darão até o dia dez do mês seguinte. Ou seja, o sócio da prestadora de serviço, **recebe, em contrapartida ao trabalho executado, um valor fixo, mensal, como se salário fosse**.

c) também é típica de contratos celebrados entre empregadores e empregados contratados sob o regime da CLT, a **CLÁUSULA TERCEIRA**, que determina que **o contrato vigorará pelo prazo indeterminado** e prevê sua rescisão mediante aviso prévio de 30 dias. Ver-se, portanto, os mesmos direitos trabalhistas garantidos a um empregado, ainda mais quando o faz nas mesmas condições.

5. Os sócios dessas contratadas são profissionais que atuam na área de engenharia e se inserem na dinâmica regular da PREFISAN, que necessita dos trabalhos por eles desempenhados para atender a sua demanda. Portanto, integram a sua estrutura organizacional e, conseqüentemente, as atividades desempenhadas por eles estão subordinadas à política administrativa, produtiva e econômica da contratante (PREFISAN).

6. Os prestadores de serviço eram considerados como empregados pela PREFISAN, pois encontramos contratos de subemprego em que os sócios das prestadoras de serviços figuravam como representantes da PREFISAN e nesses

contratos, a PREFISAN os qualificava como seus engenheiros. Abaixo exemplificamos essa situação:

a) Hefren Junius Zuccheratte, sócio da empresa Lançar Construção Civil Industrial Ltda., que assinou contrato com a empresa Solo Teste Martins Ltda. como representante da PREFISAN.

b) Daniel Afonso Costa Trindade, sócio da DACT Engenharia e Consultoria Ltda., que assinou contrato com a NV Topografia e Projetos Ltda. como representante da PREFISAN.

c) Francisco Fabiano Moreno Lopes, sócio da empresa FFML Engenharia, foi admitido como segurado empregado da PREFISAN em 02/05/2007 e foi demitido em 05/08/2010. Francisco foi readmitido em 01/09/2010 com salário bem inferior, conforme ficha de registro anexa e planilha com os dados extraídos da folha de pagamento. Francisco Fabiano prestou serviço para a PREFISAN, através da FFML, no período de 08/2010 à 01/2011. As notas fiscais comprovam que o serviço foi prestado pessoalmente pelo sócio Francisco. A FFML Engenharia foi constituída em 01/06/2010, sendo que sua primeira nota fiscal foi emitida em 03/08/2010, tendo como tomador de serviço a PREFISAN. As evidências sugerem que a FFML foi criada para prestar serviço à PREFISAN. Dessa forma, constatamos que os valores pagos para Francisco, através da empresa FFML, representam na verdade salários e foram pagos dessa forma para evitar a incidência tributária.

d) Márcia Macedo Xavier admitida como empregada da PREFISAN em 17/09/2008 e demitida em 30/06/2009. Márcia é sócia da empresa Morc Engenharia e Orçamentos Ltda., constituída em 24/04/2009, tendo firmado contrato de prestação de serviço com a PREFISAN em 26/06/2009. Ou seja, a PREFISAN demitiu Márcia e ela constituiu a empresa Morc Engenharia para prestar serviço para a PREFISAN.

Márcia executava, através da Morc, o mesmo serviço que exercia enquanto empregada da PREFISAN, indicando que os valores pagos através das notas fiscais emitidas pela Morc representam, na verdade, os salários de Márcia.

7. As Folhas de Pagamento e as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social – GFIP da PREFISAN omitiram os valores pagos aos empregados alcançados no presente levantamento, e a sua escrituração contábil deixou de registrar em contas apropriadas a remuneração desses empregados, uma vez que os pagamentos efetuados a eles foram contabilizados nas contas de despesas 4.1.01.04.0003 – Consultorias e Assessorias, 4.1.01.04.0006 – Serviços Técnicos Engenharia e Arquitetura e 4.1.01.04.0007 – Serviço Pessoa Jurídica – Sub Empreitada, quando o correto seria a contabilização na conta de despesa 4.1.01.02.0001 – Salários e Ordenados existente em sua contabilidade. A atribuição da remuneração deles foi feita tomando, mensalmente, a totalidade do valor bruto de cada nota

fiscal emitida pelas empresas relacionadas no Item 17 do REFISC. Dessa forma, a auditoria valeu-se de documentos não previstos na legislação previdenciária para a apuração das remunerações de empregados, quais sejam, notas fiscais de emissão das prestadoras de serviços, procedimento que tem respaldo na Lei n° 8.212, de 24/07/1991, em seu artigo 33, §§ 3° e 6°, e no artigo 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06/05/1999.

8. Considerando que a ocorrência dos fatos geradores identificados sob os Levantamentos SE e CS, cujos créditos tributários foram incluídos no presente lançamento, verificaram-se entre as competências 01/2009 a 12/2011, portanto, após entrada em vigor da MP n° 449 de 04/12/2008, convertida na Lei n° 11.941 de 27/05/2009, que estipulou novos parâmetros para a aplicação de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias e multas relativas a lançamento de ofício, aplica-se ao lançamento de ofício relativo às contribuições previdenciárias as mesmas regras dos demais tributos, incluindo-se a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei n° 9.430 de 27/12/1996, porém duplicada pela ocorrência de fatos que se subsumem ao previsto nos artigos 71 e 72 da Lei n° 4.502/1964, por previsão do parágrafo primeiro da Lei n° 9.430/1996.

9. Os fatos descritos no presente relatório fiscal configuram, em tese, crimes relacionados à Seguridade Social e à Ordem Tributária, os quais ensejaram a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais junto ao Ministério Público Federal.

II- QUANTO A OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA 1. CFL 30 - *empresa deixou de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas a todos os segurados que lhes prestaram serviços de acordo com os padrões e normas pertinentes, já que, no período de 01/2009 a 12/2011, deixou de incluir nas respectivas folhas de pagamento, os trabalhadores que foram caracterizados na ação fiscal como segurados obrigatórios da Previdência Social na qualidade de empregados.*

2. CFL 34 - A PREFISAN *deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, no período de 01/2009 a 12/2011. Durante o procedimento fiscal a fiscalização formou segura convicção pela existência da relação empregatícia entre a PREFISAN e os profissionais supostamente contratados como se fossem pessoas jurídicas, uma vez que os serviços foram prestados pelos seus respectivos sócios com pessoalidade, habitualidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação jurídica.*

3. CFL 59 – *Por serem verdadeiros empregados da auditada, esta deveria descontar a contribuição devida por eles incidente sobre as suas respectivas remunerações, representadas pelas notas fiscais emitidas pelas empresas prestadoras de serviços, consideradas salários desses profissionais, e arrecadá-las aos cofres públicos, o que não ocorreu.*

DA IMPUGNAÇÃO Cientificado dos Autos de Infração, a Interessada apresentou impugnação, através de seu procurador legalmente constituído [...].

[...]

Em sessão realizada em 14 agosto de 2014, a DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme decisão assim ementada:

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.
RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA
FINS PREVIDENCIÁRIOS.**

Se a Autoridade responsável pela fiscalização das contribuições sociais previdenciárias constatar que o segurado contratado por meio de interposta pessoa jurídica, preenche as condições referidas no inciso I, do caput do art. 12, da Lei nº 8.212/1991, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA 150%.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária e, presentes na conduta do contribuinte às condições que propiciaram a majoração da multa de ofício, pela caracterização do dolo, mantém-se a multa qualificada no percentual de 150%.

A recorrente foi intimada da decisão em 12/09/2014 (fl. 874) e interpôs recurso voluntário em 10/10/2014 (fl. 877 e seguintes), deduzindo as seguintes teses de defesa:

Preliminarmente

1. Ausência de comprovação discriminada e específica em relação a cada um dos contratos, o que enseja nulidade;
2. Cerceamento do direito de defesa da recorrente;

Razões de mérito

3. Descrição deficiente do fato gerador;
4. Necessidade de redução da multa qualificada, visto a inexistência de dolo, fraude ou simulação;
5. Decadência parcial dos créditos constituídos.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Do fato gerador

Segundo o § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social, o auditor fiscal poderá desconsiderar o vínculo negocial e efetuar o enquadramento como segurado empregado, caso constate que o segurado contratado, sob qualquer denominação, preenche as condições referidas no inc. I do caput do art. 9º.

Esse inc. I preleciona que empregado é que aquele que presta serviço em caráter não eventual, sob subordinação e mediante remuneração. Veja-se:

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;

.....

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. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)*

Como se vê, para a descaracterização do vínculo pactuado, a legislação previdenciária exige a demonstração (a) de não eventualidade; (b) de subordinação e (c) de remuneração, a fim de corroborar a existência efetiva de vínculo empregatício, oculto sob a contratação de contribuinte individual, de trabalhador avulso, ou de qualquer outra denominação.

O art. 3º da CLT preceitua que se considera "empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário".

Segundo a doutrina do Direito do Trabalho, "na definição legal brasileira estão os seguintes requisitos da figura do empregado: a) pessoa física; b) subordinação compreendida de forma mais ampla que dependência; c) ineventualidade do trabalho; d)

*salário; e) pessoalidade da prestação de serviços, esta resultante não da definição de empregado, mas de empregador"*¹.

Comprovada a existência efetiva do vínculo empregatício, mormente em função da demonstração dos requisitos acima, há repercussão jurídica nas esferas trabalhista e tributária.

No âmbito trabalhista, o item I da Súmula 331/TST preleciona que *"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"*.

Na esfera tributária, a combinação do disposto no § 2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social com o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional viabiliza o lançamento das contribuições devidas à seguridade social e das contribuições devidas a outras entidades ou fundos. *Verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Neste caso concreto, e segundo se depreende do relatório fiscal, foram considerados como empregados da recorrente os sócios de vinte empresas ditas interpostas, ainda que tenham firmado contratos de prestação de serviços e/ou faturado os serviços por meio de empresas.

Diante das alegações da recorrente, passa-se a analisar se houve prova efetiva da ocorrência do fato gerador das contribuições.

Como se vê no relatório fiscal, a autoridade autuante extraiu todas as suas conclusões exclusivamente da análise dos contratos firmados entre a recorrente e as empresas ditas interpostas.

No seu entender, da análise dos contratos, constatar-se-ia a existência de (a) pessoalidade; (b) onerosidade; (c) não eventualidade; e (d) subordinação jurídica.

Quanto à subordinação jurídica, que se compreende como o ponto mais sensível do lançamento, o relatório fiscal afirma que (v. fls. 40/41):

A subordinação jurídica, no caso da fiscalizada, decorria do contrato de prestação de serviço por meio do qual o prestador de serviço na pessoa do sócio (empregado) passava a se sujeitar aos comandos e objetivos da PREFISAN (empregador). Esta, por sua vez, definia quais e quando as tarefas e projetos —

¹ Curso de direito do trabalho: história e teoria geral do direito do trabalho: relações individuais e coletivas do trabalho. Amauri Mascaro Nascimento. 10. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 1992, p. 311.

atividades fins da contratante— necessitavam e deviam ser executadas. Em função disso, após designar o trabalhador, sócio da pessoa jurídica, com características que melhor lhe atenderia, determinava o projeto/tarefa a ser executado. Com isso, o trabalhador, na pessoa física de sócio da contratada, passava a se sujeitar, nas condições determinadas pela PREFISAN (empregador) e o contrato, ao cumprimento do encargo.

De acordo com as circunstâncias amplamente expostas ao longo deste Relatório Fiscal, restará provado que, os profissionais (sócios das pessoas jurídicas contratadas) se encontravam inquestionavelmente à disposição da Fiscalizada, se não cumprindo ordens, cumprindo suas determinações para a realização de sua atividade-fim, de forma contínua. Caracteriza-se, nessa situação, a interferência do poder jurídico do empregador (PREFISAN) no procedimento de seus empregados (sócios das pessoas jurídicas), visando à manutenção e adequação de suas atividades em favor do empreendimento da empresa contratante, a PREFISAN.

Todo o conjunto probatório leva à indicação da existência de dependência jurídica dos sócios das pessoas jurídicas contratadas com a empresa PREFISAN, uma vez que as pessoas físicas dos sócios encontravam-se à disposição desta para a realização de serviços contínuos e necessários à sua atividade. Portanto, não há dúvida de que os serviços foram prestados com subordinação jurídica.

A despeito de mencionar que "todo o conjunto probatório leva à indicação da existência de dependência jurídica", a conclusão acerca da sua existência foi extraída unicamente da análise dos contratos e de meras inferências, como se pode ver no seguinte trecho do relatório fiscal (v. fl. 55):

*48. No presente caso, a **subordinação jurídica** revela-se incontestável, pois a PREFISAN detém o poder de chefia, o comando de como, do que, de quando, de quanto e de quem executará os serviços. Os profissionais contratados trabalham objetivando atingir as metas da contratante, subordinando-se aos seus comandos.*

49. Os sócios dessas contratadas são profissionais que atuam na área de engenharia e inserem-se na dinâmica regular da PREFISAN, que necessita dos trabalhos por eles desempenhados para atender a sua demanda. Essa subordinação é inerente à atividade desenvolvida e que coincide com a atividade fim da empresa.

50. Assim sendo, esses profissionais contratados integram a estrutura organizacional da PREFISAN, e, conseqüentemente, as atividades desempenhadas por eles estão subordinadas à política administrativa, produtiva e econômica da contratante (PREFISAN).

Os contratos (fls. 125 e seguintes) não trazem qualquer cláusula demonstrando que a recorrente tinha o poder de direção sobre as atividades das prestadoras de serviços, muito menos que ela (recorrente) detinha o poder de chefia e o comando de como e quando os serviços seriam prestados.

A contrario sensu, a CLÁUSULA QUINTA dos contratos estabelece que "os trabalhos deverão ser realizados de acordo com sua agente pessoal, em horário de sua livre escolha, e a seu critério exclusivo, observadas as exigências das obras" (v. fl. 126).

De mais a mais, e como se vê, a afirmação de que os profissionais contratados integrariam a estrutura organizacional do sujeito passivo e que as atividades deles estariam subordinadas à sua política administrativa é apenas uma conclusão intelectual extraída de um raciocínio indutivo, e não uma asserção baseada no conjunto probatório dos autos.

A fiscalização não reuniu outras provas para demonstrar a existência da propalada subordinação, centrando suas forças apenas nos instrumentos contratuais, que, segundo se entende, não são suficientes para caracterizá-la.

Isto é, os contratos não demonstram, de forma extrema de dúvidas, a existência de subordinação jurídica, mas apenas estabelecem um liame obrigacional entre a recorrente e as empresas prestadoras de serviços, mais precisamente uma obrigação de fazer, inerente ao negócio pactuado (art. 594 do Código Civil).

A fiscalização deveria ter demonstrado, de forma inequívoca, aquela "situação em que se encontra o trabalhador, decorrente da limitação contratual da autonomia da sua vontade, para o fim de transferir ao empregador o poder de direção sobre a atividade que desempenhará. A subordinação significa uma limitação à autonomia do empregado, de tal modo que a execução dos serviços deve pautar-se por certas normas que não serão por ele traçadas"².

A descaracterização do vínculo pactuado é uma medida extrema, que, como tal, deve estar amparada em indubitável conjunto probatório.

Assim sendo, e muito embora os contratos demonstrem a existência de (a) pessoalidade; (b) onerosidade; e (c) não eventualidade, entende-se que não houve demonstração satisfatória do requisito da subordinação jurídica.

Destarte, a autoridade não conseguiu demonstrar que a recorrente realizou, no mundo fenomênico, o fato gerador das contribuições lançadas, razão pela qual deve ser dado provimento ao recurso, para cancelar o lançamento.

Este Colegiado vem entendendo que devem restar configurados, satisfatoriamente, os requisitos do vínculo empregatício, inclusive a subordinação jurídica, para a incidência das contribuições, como se pode ver no julgado abaixo, de relatoria do ilustre Conselheiro Ronnie Soares Anderson:

[...]

IMOBILIÁRIA. CORRETOR DE IMÓVEIS. NÃO COMPROVAÇÃO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. Não restando configurados satisfatoriamente na relação estabelecida entre imobiliária e corretores autônomos, os requisitos do vínculo empregatício, em especial a onerosidade e a subordinação jurídica, descabida a incidência de contribuições previdenciárias amparadas no entendimento do corretor como

² NASCIMENTO, Amauri Mascaro. Obra citada, p. 320.

sendo segurado empregado, bem como as obrigações acessórias correlatas.

Recurso Voluntário Provido.

(Acórdão 2402-005.271, PAF 10830.726365/2013-71, Rel. Ronnie Soares Anderson, julgado em 11/05/2016, por unanimidade)

3 Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER e DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci