



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.723913/2014-16
ACÓRDÃO	2302-004.391 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ATT/PS INFORMATICA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

CONHECIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. ART. 214 DO DECRETO 3.048/99. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO E INCONSTITUCIONALIDADE.

Conforme se encontra disposto na Súmula CARF n. 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face do princípio do não-confisco ou de quaisquer outros princípios ou regras constitucionais.

CONCOMITÂNCIA. CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF 1.

Não se conhece das matérias discutidas de ação judicial proposta pelo sujeito passivo com o mesmo objeto do processo administrativo. Aplicação da Súmula CARF n. 1.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

COMPETÊNCIA DA AUDITORIA FISCAL PARA RECONHECER VÍNCULO EMPREGATÍCIO PARA FINS TRIBUTÁRIOS.

Se durante a ação fiscal constatar a Auditoria a ocorrência de fatos geradores de contribuições, deve, de imediato providenciar a cobrança do crédito fiscal, lavrando o respectivo lançamento caso o contribuinte não

efetue o pagamento do crédito fiscal apurado. Agindo dessa forma, não está a invadir a competência específica da Justiça Trabalhista, já que o reconhecimento do vínculo empregatício é efetuado apenas para fins tributários.

PEJOTIZAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO DA ATIVIDADE-FIM. STF. TEMA 725 E ADPF 324.

É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRATAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS INTERPOSTAS. PEJOTIZAÇÃO REALIZADA DE FORMA ILÍCITA.

A terceirização de qualquer atividade da empresa para ser realizada por distinta pessoa jurídica é lícita, inclusive a atividade-fim da empresa, em conformidade com jurisprudência do STF. Vedada a prática do uso do mecanismo fraudulento de terceirização por meio de Pessoas Jurídicas de fachada com o fim de ocultar a relação de emprego, bem como de burlar as obrigações trabalhistas e previdenciárias.

RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO. ENQUADRAMENTO.

O órgão competente para fiscalizar o devido recolhimento das contribuições sociais previdenciárias pode, com respaldo na legislação vigente, efetuar o enquadramento de pessoas físicas como segurados empregados quando os serviços prestados preenchem os requisitos exigidos para a configuração do vínculo empregatício.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário-de-contribuição dos obreiros.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DIRETORES NÃO EMPREGADOS. NATUREZA SALARIAL. SÚMULA CARF N. 195

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

13º SALÁRIO PROPORCIONAL. INCIDÊNCIA.

A contribuição previdenciária patronal incide sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado. Tese Repetitiva do STJ 1170.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações nº sentido do caráter confiscatório da multa de ofício qualificada, da inconstitucionalidade e ilegalidade do artigo 214, §9º, inc. X do Decreto n. 3.048/99 e em concomitância com a esfera judicial (terço constitucional de férias). Acordam em rejeitar as preliminares e em rejeitar o pedido de diligência, para, no mérito, por voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos a relatora e os conselheiros Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz e Roberto Carvalho Veloso Filho, que davam parcial provimento para excluir do lançamento o “Levantamento F”, relativo à pejetização. Designado redator o conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcanti.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente e Redator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Conforme Relatório Fiscal (e-fls. 45/480), são partes integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (DEBCADs), abrangendo os créditos lançados referentes aos período de 01/01/2009 a 31/12/2011:

23. **AUTO DE INFRAÇÃO NO 51.052.381-1**; em que ora são lançados os créditos referentes às Contribuições destinadas à Seguridade Social não declaradas em GFIP relativas à: 1) PARTE PATRONAL (PERÍODO 01/2009 A 11/2011); 2) financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de

incapacidade laborativa resultantes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT (PERÍODO 01/2009 A 13/2011), incidentes sobre os Fatos Geradores apurados e descritos no presente Relatório Fiscal, uma vez que o contribuinte deixou de recolher as referidas contribuições no prazo e forma determinados pelo artigo 30, inciso I, alínea “b” da Lei 8.212/1991. Por força do art 7º, Inc. I da Lei nº 12.546, de 14/12/2011, a partir de 01/12/2011, a empresa passou a contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212. Assim sendo, para as competências 12/2011 e 13/2011 foram lançadas neste Auto de Infração apenas os valores correspondentes ao GILRAT.

23.1. Para o Auto de Infração supracitado, os créditos previdenciários apurados segundo os fatos geradores descritos no TÍTULO III foram subdivididos em levantamentos e encontram-se identificados no quadro abaixo.

CÓDIGOS	ANEXOS	DESCRIÇÃO DO LEVANTAMENTO	PERÍODO
F	2009_LEV_F 2010_LEV_F 2011_LEV_F	CONTRATAÇÃO DE PROFISSIONAIS ATRAVÉS DO USO DE PESSOAS JURÍDICAS	01/2009 a 13/2011
G	2010_LEV_G 2011_LEV_G	PAGAMENTOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO EM LUCROS EFETUADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS	01/2009 a 13/2011
I	2009_LEV_I 2010_LEV_I 2011_LEV_I	RUBRICAS REMUNERATÓRIAS TRANSITADAS EM FOLHAS DE PAGAMENTOS NÃO DECLARADAS EM GFIP	01/2009 a 13/2011

24. **AUTO DE INFRAÇÃO No 51.052.382-0**, em que são lançados os créditos referentes às Contribuições destinadas à Seguridade Social, não declaradas em GFIP, relativas à CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO (PERÍODO 01/2009 A 13/2011), incidentes sobre os Fatos Geradores apurados e descritos no presente Relatório Fiscal, uma vez que o contribuinte deixou de recolher as referidas contribuições no prazo e forma determinados pelo artigo 30, inciso I, alínea “b” da Lei 8.212/1991.

24.1. Para o Auto de Infração supracitado, os créditos previdenciários apurados segundo os fatos geradores descritos no TÍTULO III foram subdivididos em levantamentos e encontram-se identificados no quadro abaixo.

CÓDIGOS	ANEXOS	DESCRIÇÃO DO LEVANTAMENTO	PERÍODO
F	2009_LEV_F 2010_LEV_F 2011_LEV_F	CONTRATAÇÃO DE PROFISSIONAIS ATRAVÉS DO USO DE PESSOAS JURÍDICAS	01/2009 a 13/2011
I	2009_LEV_I 2010_LEV_I 2011_LEV_I	RUBRICAS REMUNERATÓRIAS TRANSITADAS EM FOLHAS DE PAGAMENTOS NÃO DECLARADAS EM GFIP	01/2009 a 13/2011

25. **AUTO DE INFRAÇÃO NO 51.052.383-8**, em que ora são lançados os créditos referentes às CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS, (PERÍODO 01/2009 A 13/2011), também denominados “Terceiros”, a saber: Salário Educação, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE, Serviço Social do Comércio - SESC, e Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC, devidos pela empresa autuada na qualidade de Sujeito Passivo, lançadas

nos termos dos artigos 2º. e 3º., caput e parágrafos 2º. e 3º., da Lei nº. 11.457 de 16/03/2007. incidentes sobre os Fatos Geradores apurados.

25.1. Para o Auto de Infração supracitado, os créditos previdenciários apurados segundo os fatos geradores descritos no TÍTULO III foram subdivididos em levantamentos e encontram se identificados no quadro abaixo.

CÓDIGOS	ANEXOS	DESCRIÇÃO DO LEVANTAMENTO	PERÍODO
F	2009_LEV_F 2010_LEV_F 2011_LEV_F	CONTRATAÇÃO DE PROFISSIONAIS ATRAVÉS DO USO DE PESSOAS JURÍDICAS	01/2009 a 13/2011
I	2009_LEV_I 2010_LEV_I 2011_LEV_I	RUBRICAS REMUNERATÓRIAS TRANSITADAS EM FOLHAS DE PAGAMENTOS NÃO DECLARADAS EM GFIP	01/2009 a 13/2011

26. AUTO DE INFRAÇÃO NO 51.052.384-6: (OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CFL 59) 26.1. Durante a ação fiscal, durante a análise das Folhas de Pagamento, constatou-se que as GFIP's apresentadas para o período fiscalizado apresentavam remunerações declaradas a menor.

26.2. As parcelas correspondentes às contribuições de segurados incidentes sobre tais remunerações omitidas ou declaradas a menor também DEIXARAM DE SER ARRECADADAS através do devido desconto dos respectivos segurados. Os créditos e os fatos geradores correspondentes a estas diferenças foram constituídos nos Autos de Infração DEBCADs Nº 51.052.381-1 (parte patronal) e 51.052.382-0 (contribuição de segurados), conforme já descrito no presente Relatório Fiscal.

26.3. Descrição Sumária da Infração e Dispositivo legal infringido: Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, constitui infração ao disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 30, I, "a", e alterações posteriores, e Lei nº 10.666, de 08/05/2003, art. 4º, "caput" e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 216, I, "a".

26.3.1. Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no Art. 290 do Regulamento da Previdência Social – RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99.

26.4. MULTA APLICADA:

26.4.1. DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA: Lei nº 8.212, de 24/07/1991, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. I, alínea "g" e art. 373.

26.4.2. VALOR DA MULTA: A multa aplicada pela infração praticada é de R\$ 1.812,87 (um mil setecentos e dezessete reais e trinta e oito centavos), reajustada pela Portaria Interministerial MPS/MF PT MPS/MF Nº 19, DE 10/01/14 - DOU DE 13/01/14, conforme previsto no artigo 373 do citado RPS.

O Relatório Fiscal, ainda, descreve os Fatos Geradores apurados no decorrer do procedimento fiscal:

15. CONTRATAÇÃO DE PROFISSIONAIS ATRAVÉS DO USO DE PESSOAS JURÍDICAS

16. PAGAMENTOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO EM LUCROS EFETUADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

17. RUBRICAS REMUNERATÓRIAS TRANSITADAS EM FOLHAS DE PAGAMENTOS NÃO DECLARADAS EM GFIP

No que tange à contratação de profissionais através de pessoas jurídicas (Levantamento F – Pejotização), a fiscalização compreendeu que *“restou comprovado que a ATT/PS, contratou trabalhadores mediante remuneração, para realização dos serviços permanentes e inequivocamente vinculados a atividade fim da empresa, com atribuições que importam em personalidade no exercício subordinado das atividades e exigem o comprometimento profissional da pessoa física e não da pessoa jurídica. Estas atividades compõem a ponta de toda a estrutura organizacional da empresa”*.

Com relação ao pagamento de Participação nos Lucros e Resultados a empregados (Levantamento G – PLR), conforme leitura do item 16 e subitem, do Relatório Fiscal, a fiscalização consignou que nos exercícios 2010 e 2011, foram pagos valores à título de PLR para Diretores sem vínculo empregatício com a empresa (contribuinte individual). No entanto, tais pagamentos integram inequivocamente a base de cálculo previdenciária, uma vez que a não incidência prevista na legislação previdenciária (Lei n. 8.212/91, art. 28, §9º, j) é aplicável tão somente às participações dos empregados.

Por fim, foram identificados valores que transitaram pela folha de pagamento (Levantamento I), porém não foram declarados em GFIP, motivadas por omissão das seguintes rubricas:

RUBRICA	DESCRICAÇÃO
2000	FERIAS
2005	1/3 CONSTIT FERIAS
2690	INSUFICIENCIA SALDO MES
3420	13º SALARIO PROPORCIONAL
3425	13º SALARIO INDENIZADO AVISO PREVIO
3426	DIF 13º SALARIO INDENIZADO AVISO PREVIO
5	DIAS TRABALHADOS

Além das rubricas elencadas acima, foram encontrados também valores transitados a título de "Participação nos Lucros", valores estes omitidos nas respectivas declarações em GFIP. Nesse particular, a fiscalização considerou que os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de "Participação nos Lucros ou Resultados", ante a insubsistência dos instrumentos apresentados, não se enquadram no previsto no art. 214, § 9º, inciso X do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99.

Foi aplicada a multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei n. 9.430/96, exceto para os levantamentos vinculados ao fato gerador "Contratação de Profissionais de Tecnologia da Informação através de Pessoas Jurídicas" (Levantamento F), onde houve a qualificação da multa de ofício aplicada, nos termos do § 2º e caput do artigo 68 da Lei n. 4.502/64, totalizando o percentual de 150%.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 14ª Turma da DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgaram procedente em parte a impugnação, recalculando os Autos de Infração DEBCAD nº 51.052.381-1, no valor remanescente de R\$ 603.667,83, DEBCAD nº 51.052.382-0, no valor remanescente de R\$ 88.321,53 e DEBCAD 51.052.383-8, no valor remanescente de R\$ 161.874,48; mantendo integralmente o crédito fiscal formalizado através do Auto de Infração DEBCAD 51.052.384-6.

Nos termos do voto, o provimento parcial deu-se em razão da exclusão de alguns contratos de “pejotização” (Levantamento F), bem como do reconhecimento da decadência no período de 01 a 06/2009:

59. Conforme acima exposto, cabe a retificação parcial dos lançamentos identificados pelos DEBCAD 51.052.381-1, 51.052.382-0 e 51.052.383-8, para exclusão da parcela creditória relativa às Contratadas Jevaux Soluções e Ensino Ltda – ME e Conclave – Desenvolvimento Design e Consultoria em Informática Ltda – ME; para retificação do SAT ajustado no período de 09 a 12/2010 e para exclusão da parcela creditória atingida pela decadência, no período de 01 a 06/2009. Seguem os dados da retificação a ser efetuada nos mencionados lançamentos:

Cientificada do acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls.3131/3207), repisando as alegações contidas em sua impugnação, sumarizadas nos seguintes tópicos:

III - DA INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA O RECONHECIMENTO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO

III.a- ARTIGO 129 DA LEI Nº 11.196/2005

IV - DO DIREITO

IV.A- AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO - NÃO ENFRENTAMENTO DOS ARGUMENTOS E PROVAS DA RECORRENTE PELA TURMA - MERA REPETIÇÃO DO RELATÓRIO FISCAL - MANIFESTA VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA

IV.B-PAGAMENTO DA PRÓPRIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA; PIS, COFINS, IRPJ, CSLL E ISSQN PELAS PESSOAS JURÍDICAS: BIS IN IDEM E LOCUPLETAMENTO: NÃO JULGAMENTO PELA DRJ

PAGAMENTO DE PLR

IV.C-PAGAMENTO DE PLR A DIRETORES SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO

IV.D.1-PAGAMENTO DE PLR A EMPREGADOS: CONFORMIDADE COM A LEI 10.101/2000

RUBRICAS EM FOLHA PAGAMENTO NÃO DECLARADAS EM GFIP

IV.D.2-PAGAMENTO DE FÉRIAS, 1/3 FÉRIAS, AVISO INDENIZADO, DÉCIMO TERCEIRO E OUTRAS: VERBAS INDENIZATÓRIAS - AÇÃO JUDICIAL

IV.E- BASES DE CÁLCULO E ALÍQUOTAS: INCORREÇÃO

V) DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS: INSUBSISTÊNCIA EM RAZÃO DA INEXISTÊNCIA DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS - REAJUSTE POR PORTARIA: ILEGALIDADE - FATOS GERADORES ANTERIORES AO REAJUSTE – INAPLICABILIDADE

VI) MULTA DE OFÍCIO: QUALIFICAÇÃO INDEVIDA - NÃO COMPROVAÇÃO DE FRAUDE - ENTENDIMENTO PACIFICADO DO CARF

Por fim, requer:

VII - DOS PEDIDOS

Diante de todo o exposto, requer a Autuada seja provido o presente Recurso Voluntário, decretando-se a improcedência dos Autos de Infração, para anulá-los, seja pela sua (a) nulidade preliminar; (b) ausência de vínculo empregatício em relação às pessoas físicas vinculadas às empresas prestadoras de serviços; (c) não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas indenizatórias, PLR de empregados e PLR de diretores não empregados; (d) ocorrência de bis in idem; (e) inexistência de obrigações acessórias, irretroatividade da Portaria MPS 19/2014 e inexistência de fraude; conforme alegado na presente Impugnação, por ser medida do mais lícito direito.

Caso se assim não se entenda, que se reduza as multas aplicadas à Recorrente em respeito ao Princípio Constitucional do Não-Confisco.

Ad argumentandum tantum, sejam os autos baixados em diligência para que sejam decotadas do presente auto de infração aquelas contribuições previdenciárias e demais tributos recolhidos pelas empresas prestadoras de serviços.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

1 CONHECIMENTO

Não obstante, as alegações no sentido do caráter confiscatório da multa de ofício qualificada não merecem ser conhecidas.

Em obediência às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, a fim de afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, análise sobre a violação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n. 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Pelas mesmas razões, não merecem ser conhecidas as alegações no sentido de que o artigo 214, §9º, inc. X do Decreto n. 3.048/99 – prevendo que apenas não irá integrar o salário de contribuição a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa – “*é manifestamente ilegal e inconstitucional, uma vez que, além da Lei regulamentada, viola os princípios da estrita legalidade tributária (art. 150, I, CR/88) e da legalidade genérica como princípio geral do direito (art. 5º, II, CR/88)*”.

Assim sendo, conheço parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações no sentido do caráter confiscatório da multa de ofício qualificada, trazidas às e-fls. 3205 e seguintes, bem como da inconstitucionalidade e ilegalidade do artigo 214, §9º, inc. X do Decreto n. 3.048/99.

1.1 CONCOMITÂNCIA

Por fim, também não conheço das alegações em concomitância com a esfera judicial, conforme determina a Súmula CARF n. 1:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Conforme bem exposto pela decisão de piso, o sujeito passivo optou por discutir judicialmente (Processo 004980427.2014.4.01.3800,) a exigibilidade das contribuições previdenciárias incidentes sobre o terço constitucional de férias (rubrica 2005 no Levantamento ‘I’ do lançamento), cuja decisão definitiva deverá ser obrigatoriamente observada pela Administração Tributária.

Em análise ao sítio eletrônico do Tribunal Regional Federal da 6ª Região (PJE-2g), Tribunal para o qual os autos foram remetidos em 31/08/2022 (declaração de competência para órgão vinculado à Tribunal diferente), verifica-se que o processo ainda não transitou em julgado.

Portanto, suas razões apresentadas no recurso a este respeito não serão apreciadas.

2 NULIDADE DA DECISÃO DE PISO

Sustenta o recorrente, em diversos momentos da sua peça recursal, que a DRJ não se debruçou sobre as alegações e comprovações expressas na impugnação, ou, quando muito, foram analisadas de forma superficial.

Inicialmente, deve-se destacar que, conforme reiteradamente afirmado e reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), o livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento e nas provas que entender cabível, **não sendo necessário refutar todos os argumentos trazidos pelas partes**.

Analisando a decisão de piso, verifico que foram apreciadas as questões relativas à cada uma das empresas abarcadas na infração relativa à pejetização, inclusive em tópicos específicos.

No tópico “Da possibilidade de caracterização de vínculo empregatício nas contratações efetuadas com base na Lei 11.196/2005” encontram-se expostos os fundamentos que levaram à convicção do Julgador pela manutenção do lançamento e não aplicação do mencionado dispositivo. O mesmo ocorre com relação aos tributos recolhidos pelas pessoas jurídicas. É ver o item abaixo da decisão recorrida:

28.4. O argumento de que o ISSQN (e também PIS/COFINS e CSLL)

recolhido pelas prestadoras deve ser devolvido às mesmas, é tema a ser apreciado pela autoridade competente para autorizar a devolução, pois não compete a esta Delegacia de Julgamento a apreciação da matéria.

Se tais conclusões são ou não acertadas, será tema a ser analisado quando da análise do mérito, o que descabe é dizer que a decisão de piso foi omissa porque não abordou a questão pelo viés que a parte entendia correto.

Ante o exposto, não identifico qualquer mácula que pudesse ensejar o reconhecimento de nulidade da decisão recorrida, rejeito, portanto, a preliminar.

3 PRELIMINAR

Inicialmente, a recorrente repisa a tese no sentido de que não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil reconhecer ou não a existência de relação de emprego quando das suas fiscalizações. Tal competência foi atribuída pela Constituição Federal à Justiça Trabalhista. Colaciona jurisprudência para demonstrar ser da competência exclusiva da Justiça do Trabalho o reconhecimento de vínculo trabalhista.

Não obstante, a alegação não merece prosperar.

De fato, a Receita Federal do Brasil (RFB), as Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não têm competência para reconhecer vínculo empregatício.

A autoridade fiscal, bem como os órgãos de julgamento na esfera do contencioso administrativo fiscal devem ter os olhos voltados à verificação do preenchimento dos requisitos legais para a caracterização do contratado como segurado obrigatório, exclusivamente para fins previdenciários. Isto é, verifica-se a ocorrência do fato gerador. Ser o empregado segurado obrigatório da Previdência Social não o torna um celetista.

É no inc. I do art. 12 da Lei n. 8.212/91 – e não no art. 3º da CLT – que estão descritas as hipóteses segundo as quais as pessoas físicas serão enquadradas como segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de empregados. *Vide*:

Art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei n. 8.212/91 (art. 9, inciso I do RPS)

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

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

Consoante a legislação que cuida da competência da Autoridade Fiscal para fiscalizar, arrecadar e cobrar tributos, a saber, o artigo 229, § 2º, do Decreto 3.048/99, no desempenho de sua atividade, se o Auditor Fiscal constatar que o segurado contratado sob qualquer outra denominação, preenche as condições da pessoalidade, não eventualidade, subordinação jurídica e onerosidade (referidas no inciso I do caput do art. 9º do mencionado Decreto) deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento do segurado como empregado, *verbis*:

Art. 229, § 2º, do RPS (Decreto n. 3.048/99)

§ 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.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade por incompetência da autoridade fiscal.

Por fim, destaco que as alegações relativas ao artigo 129 da Lei 11.196/05 serão abordadas no mérito.

4 DILIGÊNCIA

Rejeito o pedido de diligência reiterado nos autos, vez que presentes todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, não sendo necessário conhecimento técnico-científico especializado para sua análise.

5 MÉRITO

5.1 PEJOTIZAÇÃO

Quanto à primeira infração (pejotização), a recorrente alegar ser indevida a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviço (na infração relativa à pejotização), em ofensa ao regime de tributação instituído pelo art. 129 da Lei 11.196/2005. Ainda, entende a recorrente que não ficaram configurados os pressupostos de vínculo empregatício

Pois bem.

Os temas referentes à pejotização e terceirização das atividades fim da empresa estão entre os mais relevantes da atualidade e as decisões do Supremo Tribunal Federal (STF), em conjunto com as alterações na legislação trabalhista, evidenciam a transformação nas relações de trabalho no mercado brasileiro.

Como se sabe, o Supremo Tribunal Federal (STF), no Tema 725 (RE 958.252), com repercussão geral, reconheceu a licitude da terceirização em todas as atividades de produção, bem como a possibilidade de outras formas de divisão do trabalho. É ver a compreensão firmada:

“É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante”.

No julgamento da ADPF 324, por sua vez, assentou-se a constitucionalidade da terceirização da atividade-fim ou meio, mediante a fixação da seguinte tese:

1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada. 2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993.

No julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade 66/DF (ADC 66), o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a constitucionalidade do artigo 129 da Lei n. 11.196/05, o qual determina:

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. (Vide ADC 66)

Ambas as Turmas do STF adotaram, recentemente, posicionamento semelhante ao analisar diversas Reclamações Constitucionais, aplicando o entendimento vinculante e cassando as decisões proferida anteriormente por Tribunais Regionais do Trabalho, que reconheciam o vínculo empregatício.

Merece destaque o caso do julgamento da RCL n. 60.620, em que a 2ª Turma, por maioria de votos, julgou a Reclamação Constitucional procedente, nos termos do voto do Ministro Gilmar Mendes. No caso, restou expresso que a denominada “pejotização”, isto é, a contratação de trabalhador pessoa física por meio de pessoa jurídica está abarcada pelo decidido nos Temas 725 e ADPF 324. É ver trecho do voto do Ministro:

Pois bem. No caso dos autos, a autoridade reclamada, por sua vez, descaracterizando a relação contratual autônoma, reconheceu vínculo de emprego entre as partes, não obstante a avença firmada entre elas .

Assim, verifica-se que a controvérsia trazida pela parte reclamante corresponde à licitude da “terceirização” da atividade-fim da empresa tomadora através de contratos de prestação de serviços profissionais por meio de pessoas jurídicas ou sob a forma autônoma, a chamada “pejotização”.

Tendo em vista o entendimento firmado no julgamento da ADPF 324, conclui-se que não se configura relação de emprego entre a contratante e o empregado da empresa contratada na terceirização, **também não há como se reconhecer o vínculo empregatício entre os empresários individuais, sócios de pessoa jurídica contratada para a prestação de serviços, prestadores de serviços autônomos ou figurantes de relações jurídicas de natureza cível/empresarial e a empresa contratante .**

Assim, reafirmo que o Tribunal reclamado, ao reconhecer, na reclamação trabalhista originária, a existência de vínculo empregatício entre as partes, violou o entendimento firmado na ADPF 324.

Como se vê, o Tribunal Supremo tem reforçado o posicionamento no sentido de que há um contexto mundial de flexibilização das normas trabalhistas e que a Constituição Federal não impõe um modelo específico de produção. O modelo verticalizado, fordista, vai na contramão de um movimento global de descentralização.

O decidido ADC n. 48 e na ADI n. 3.961 reforça o entendimento no sentido de que os agentes econômicos têm liberdade para se organizar e nem sempre esta será uma relação de emprego. No voto do Min. Roberto Barroso restou consignado o seguinte:

2. É legítima a terceirização das atividades-fim de uma empresa. Como já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, a Constituição **não impõe uma única forma de estruturar a produção. Ao contrário, o princípio constitucional da livre iniciativa garante aos agentes econômicos liberdade para eleger suas estratégias empresariais dentro do marco vigente** (CF/1988, art. 170). A proteção constitucional ao trabalho não impõe que toda e qualquer prestação remunerada de serviços configure relação de emprego (CF/1988, art. 7º). – grifou-se.

Em análise à jurisprudência dos Tribunais Superiores, verifica-se que o entendimento majoritário dos Ministros converge na linha de que não é plausível obrigar as empresas a um determinado modelo de organização, submetendo-as necessariamente à celebração de contrato de trabalho com os seus prestadores. O postulado da livre iniciativa conduz à conclusão de que empresas têm a liberdade de se estruturarem de acordo com as suas estratégias de mercado e não descabe ao Estado obrigá-las a um modelo de contratação. São valiosas as lições trazidas no voto da Ministra Relatora Carmem Lúcia (ADC 66):

A controvérsia que permeia a presente ação é determinada pela incerteza gerada por prestadores de serviços intelectuais e para os tomadores desses serviços sobre eventual desconsideração de sua relação jurídica pela Administração Pública ou pelo Poder Judiciário que, a pretexto de coibir fraudes e simulação em favor da primazia da realidade, possa a eles impor regramento previdenciário e fiscal mais gravoso que aquele destinado às pessoas jurídicas ou, ainda, reconhecer a formação de vínculo empregatício entre a pessoa física do prestador e a tomadora dos serviços. **O receio sobre a eficácia das escolhas empresariais e a dúvida sobre os limites dos compromissos assumidos comprometeria a segurança jurídica, mais ainda, o equilíbrio das relações firmadas, sem que não se tem como garantido o livre exercício da atividade empresarial e o pleno desenvolvimento econômico.**

(...)

11. **A valorização do trabalho humano e a livre iniciativa conjugam-se para fundamentar a ordem econômica e dirigem-se a atingir os objetivos fundamentais descritos no art. 3º da Constituição da República**, pelo que são elementos indissociáveis para a compreensão e o desate da presente controvérsia jurídica.

(...)

Em linha com esse entendimento, que, apoiado no dinamismo das transformações econômicas e sociais, reafirma a **necessidade de se assegurar ampla liberdade às empresas para definir suas escolhas organizacionais e os modelos de negócio com vistas a assegurar sua competitividade e subsistência**

(...)

13. Sob essa mesma perspectiva de **densificação da liberdade de organização da atividade econômica empresarial, dotando-a da flexibilidade e da adequação**

atualmente exigidas, e da necessária compatibilização com os valores sociais do trabalho, há de se concluir que a norma objeto desta ação não apresenta vício de inconstitucionalidade. **Compatibiliza-se a norma com a normatividade constitucional que abriga a liberdade de iniciativa como fundamento da República.** – grifou-se.

Além disso, há a comprovação de tratar-se de profissionais graduados e qualificados, do ramo da tecnologia da informação, tratando-se de profissionais especialistas em suas áreas de atuação, caracterizados pelo art. 444 da CLT como hipersuficientes. Não há, ainda, comprovação de que as pessoas físicas sócias das empresas contratadas tenham sido coagidas a constituir pessoas jurídicas para prestarem serviços à recorrente.

Nesse sentido, o STF tem julgado vários casos desse tipo (Rcl 56285 AgR), reafirmando que, quando o reclamante não se trata de trabalhador hipossuficiente, é capaz de fazer uma escolha esclarecida sobre sua contratação, de modo que deve ser respeitada a forma de contratação formalizada. A não ser que exista elemento concreto de que tenha ocorrido coação na contratação celebrada.

Os indivíduos com graduação, especialização e alta demanda no mercado, tendem a criar uma pessoa jurídica para prestar serviços a terceiros, mesmo que o contrato seja por um período maior de duração, podendo superar o exercício a que foi contratado. Nesses casos, como o que se encontra da presente atuação, o trabalhador hipersuficiente tende a ter maior liberdade para negociar os termos de seu contrato ou na execução deste, e, se insatisfeito, é altamente provável que o mercado ofereça outras oportunidades.

A lógica subjacente ao decidido pelo STF, é que, na hipótese do profissional hipersuficiente, a liberdade contratual é observada por ambas as partes. O nível de instrução desses profissionais permite que façam tal escolha, de forma consciente, dispensando o tratamento protecionista conferido aos hipossuficientes, que mitiga a livre iniciativa.

Esse profissional, ao constituir uma pessoa jurídica, assume riscos, inerentes a qualquer atividade empresarial. Isso resta evidenciado que, em caso de demissão, ele não terá direito ao seguro-desemprego ou a benefícios do regime celetista, sendo necessário buscar novos contratos de prestação de serviço, o que é atenuado, em certa medida, pela sua alta qualificação, facilitando sua rápida recolocação no mercado de trabalho. Lado outro, pode usufruir de benefícios como, a possibilidade de aumentar sua renda, prestar serviços para diversos tomadores, flexibilidade de horários, entre outros.

Pode-se inferir que parte dos prestadores de serviço da recorrente preferisse atuar como segurados empregados? Possivelmente. Mas a questão é diversa: a recorrente é proibida de pactuar (o que pressupõe comum acordo das partes) a prestação de serviços por meio de contrato firmados com pessoa jurídica? A resposta normativa, dogmática e mesmo jurisprudencial é pela negativa.

Isso difere da situação de profissionais sem graduação ou especialização, que, ao recusarem os termos contratuais, provavelmente irão encontrar dificuldades em se recolocar no mercado. E nesse contexto as leis trabalhistas tendem a conferir uma proteção muito maior a esse trabalhador. O poder negocial do empregado é reduzido, em razão de ter uma mão-de-obra facilmente substituível. Ainda que possa existir alguma liberdade contratual, curva-se às tratativas negociais em face à sua necessidade de permanecer no emprego para a sua subsistência e de sua família

Ressalta-se ainda que, no segmento da recorrente, altamente especializado e voltado a ações no setor de tecnologia da informação, com profissionais altamente qualificados e, não raramente, engajados em atividades múltiplas com clientes nacionais e estrangeiros, até pela facilidade do trabalho remoto, a presunção deveria ser pela ausência da animus às restrições de um contrato de emprego típico.

Foi nesse contexto, inclusive, que o Supremo Tribunal Federal, ao apreciar a Rcl 65299 AgR, reafirmou o decidido nos precedentes vinculantes mencionados:

AGRAVO REGIMENTAL NA RECLAMAÇÃO. PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO À PARTE. DIREITO TRABALHISTA. TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS. ALEGAÇÃO DE AFRONTA À AUTORIDADE DAS DECISÕES PROFERIDAS PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NA AÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL 324/DF E NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 958.252 RG/MG (TEMA 725 DA REPERCUSSÃO GERAL). ADERÊNCIA ESTRITA. PROGRAMADOR DE **TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIO DE CONSENTIMENTO OU CONDIÇÃO DE VULNERABILIDADE.** RECLAMAÇÃO JULGADA PROCEDENTE. AGRAVO DESPROVIDO. I – O Supremo Tribunal Federal, com fundamento nos princípios constitucionais da **livre iniciativa e da livre concorrência**, assentou ser **possível a terceirização de qualquer atividade econômica e reconheceu a constitucionalidade de outras formas formas de contratação e prestação de serviços, alternativas à relação de emprego.** II – Existência de afronta à autoridade das decisões proferidas na **ADPF 324/DF e no RE 958.252 RG/MG** – Tema 725 RG. Precedentes. III – Agravo regimental desprovido. – grifou-se

Por todo exposto, entendo que, o modelo de contratação exercido pela recorrente é lícito pela legislação respectiva e foi referendado, atualmente, pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral.

De fato, o Tribunal não admite uma presunção de validade absoluta de tais relações laborais, mas nos parece patente recair sobre o aparato fiscalizatório estatal o ônus probatório em sentido diverso.

No caso dos autos, entendo que não há comprovação suficiente de fraude/simulação apta a infirmar a compreensão pela licitude da contratação via pessoas jurídicas, afastando a aplicação dos precedentes e atraindo a tributação pelas contribuições previdenciárias sobre a remuneração de segurado empregado.

A recorrente trouxe à apreciação o Contrato de Prestação de serviços firmado com diversas pessoas jurídicas, à exemplo da BTP Brazilian Trade Providers Ltda., no qual contém expressamente na cláusula I o afastamento de qualquer hipótese de exclusividade ou subordinação de qualquer espécie; diferente do entendimento esposado pelo r. fiscal.

Em análise aos contratos, verifica-se que a fiscalização se confundiu ao chamar de cláusula de exclusividade o que, em verdade, é uma proteção da Recorrente contra concorrência "desleal". Como bem exposto pela recorrente, uma cláusula de exclusividade constaria que o prestador de serviços não poderia prestar serviços para nenhuma outra empresa; o que não ocorre nos contratos firmados pela Recorrente. O que ocorre, prática usual neste tipo de contratação, é uma cláusula que busca vedar que a empresa prestadora de serviços "pegue o cliente" que é da Recorrente.

No que diz respeito aos elementos caracterizadores da relação empregatícia, apesar de estarem presentes, em alguns casos, elementos como pessoalidade, onerosidade e não eventualidade, não há caracterização da subordinação, vez que ausente a demonstração *animus contrahendi*. Isto é, não restou demonstrada a intenção da pessoa física de prestar serviços sob a forma da relação de emprego de forma incontroversa.

As horas estipuladas nos contratos não são aptas a direcionar para a necessária conclusão de existência de subordinação. Há contratos de assessoria, de consultoria de softwares, de auditoria e tantos outros que são fixadas as horas de trabalho, sem que isso infrinja qualquer lei. Fica nítido, inclusive, em alguns contratos que as horas contratadas / mês era absolutamente impossível ser cumprida por uma única pessoa, restando claro que não se trata de uma relação de emprego, mas da contratação de uma empresa que por meio de seus funcionários irá prestar o serviço. Os contratos de prestação de serviços firmados em qualquer segmento do mercado atualmente são feitos baseados na hora trabalhada, sendo esta uma forma mais justa de remuneração para contratante e contratado.

A previsão contratual no sentido de que os prestadores deveriam submeter-se à metodologia e padrão de qualidade acordado na Proposta Técnica, visa assegurar que, caso o prestador de serviço contratado não consiga cumprir com a demanda a que se vinculou com a empresa, a empresa se resguarde e identifique a situação para que, na via judicial, pleiteie a indenização por eventuais perdas e danos ou pela via da exceção do contrato não cumprido.

Tal previsão visa que os "projetos" e "demandas" propostas à pessoa jurídica estavam, repisa-se, atendendo às expectativas da contratante, inclusive quanto ao prazo solicitado e observando as normas inerentes à empresa (*e.g. compliance*, confidencialidade), isto é, quesitos usualmente esperados de qualquer prestador de serviço pessoa jurídica. E veja-se, os contratos sequer mencionam a submissão à metodologia e regras da empresa contratante, e sim ao acordado na "Proposta Técnica", conforme o escopo da contratação do serviço à ser prestado.

Deste modo, entendo que no caso presente deveria ter sido comprovada a vontade das pessoas físicas em se submeterem ao regime celetista de trabalho e o que ficou comprovado

foi exatamente o contrário, profissionais extremamente qualificados em sua área de atuação, que possuíam autonomia para elaborar e cuidar de seus projetos, confirmando-se, mais uma vez, a necessidade de o Estado respeitar a forma de contratação formalizada entre as pessoas jurídicas.

Tanto é assim que a própria decisão de piso excluiu do auto de infração as empresas CONCLAVE e JEVEAUX; porque entendeu afastada a caracterização de vínculo empregatício. Nesse particular, concordo com a recorrente. Analisando os documentos juntados aos autos, não há razões legítimas para não se aplicar o mesmo entendimento a todos os contratos analisados, sendo que as cláusulas e condições pouco ou nada se diferem uns dos outros (como afirmado pela própria fiscalização no Relatório Fiscal que os contratos seguem o mesmo padrão).

Nessa linha, entendo não se tratar de fraude no presente caso. Seja em razão da hipersuficiência dos envolvidos, seja pela aplicação do artigo 129 da Lei n. 11.196/2005, o caso se enquadra na liberdade de auto-organização que o STF consolidou em sua jurisprudência conforme exposto no presente voto, razão pela qual entendo que a autuação merece ser cancelada no que tange à pejetização.

6 PLR – DIRETORES

A fiscalização constatou o pagamento de participação nos lucros a contribuintes individuais, declarados em GFIP na categoria 5 (diretores não empregados com FGTS).

A recorrente entende que a Constituição Federal garante a todos os trabalhadores (e não apenas aos empregados) a participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração (artigo 7º, inciso XI, da CF).

Não obstante, a irresignação não merece prosperar.

Nesse particular, o lançamento deve ser mantido com base na Súmula CARF n. , vinculante à essa julgadora:

Súmula CARF nº 195

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

Os valores pagos aos diretores não empregados a título de participação nos lucros ou nos resultados estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias.

Acórdãos Precedentes: 9202-011.036; 9202.010.258; 9202-009.919

7 PLR – EMPREGADOS

Como bem descrito pela decisão de piso, constatou a Fiscalização que foram efetuados pagamentos de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) a empregados, tendo solicitado à ATT/PS a apresentação de documentos (indicados no item 17.6 do relatório) para

verificar se foram atendidos os requisitos estabelecidos pela Lei 10.101/2000. Acrescentou a Auditoria que a ATT/PS não apresentou a documentação comprobatória de que o pagamento de PLR ocorreu de acordo com os requisitos exigidos pela Lei 10.101/2000.

Esclareceu a Auditoria que só foram apresentadas convenções coletivas, as quais não continham detalhamento de objetivos, metas ou outras condições a serem atingidas. Não foi apresentado regulamento ou plano para a concessão de PLR, ou qualquer outro documento que definisse os indicadores de desempenho e suas aferições. Só foi apresentado o quadro reproduzido na e-fl. 64, que no entender da Auditoria contém referências vagas, sem consignação de parâmetros quantitativos e medições objetivas.

Considerando a falta de estabelecimento de condições objetivas para o recebimento de PLR, enquadrou-se os pagamentos questionados no conceito de salário-de-contribuição fixado no artigo 28 inciso I da Lei 8.212/91.

A recorrente, por sua vez, defende que 179 as convenções apresentadas são absolutamente claras e suficientes para fins de estabelecimento de regras para fruição da PLR e foram devidamente juntada aos autos quando da Impugnação, e segue:

Assim, ao ser solicitada a Recorrente apresentou a devida Convenção Coletiva dos empregados em Empresas De Processamento De Dados, Serviços de Informática e Similares dos estados em que possui filiais, que constitui a classe laboral das suas atividades empresariais.

193.Tais instrumentos, dispõem de forma minuciosa e completa toda a sistemática amplamente negociada e ajustada, que deve ser observada para a distribuição da participação dos lucros, atendendo fielmente o exigido na Lei conforme expressamente ressalvado em uma de suas cláusulas "A Participação nos Lucros ou Resultados aqui pactuada com base no direito à livre negociação e transação entre as partes, tem caráter excepcional e transitório, atende e satisfaz o disposto na Lei acima referida, não constitui base para incidência de quaisquer encargos trabalhistas ou previdenciários em face da sua desvinculação da remuneração, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade e devendo ser tributada para fins do Imposto de Renda, conforme a legislação vigente."

194.Contudo, mesmo após a Recorrente apresentar as informações suscitadas através do documento apto a sanar as controvérsias apontadas, a Receita Federal não reconheceu a validade das cláusulas da Convenção Coletiva (DOC. 1) exigindo para tanto outros registros como regulamento ou plano de concessão para PLR.

195.Porém, a Lei 10.101 não exige que os elementos indicadores para acompanhamento da distribuição da participação nos lucros venha em arquivos apartados ou específicos, mas ao contrário, a lei prevê que as definições necessárias para detalhar os padrões e critérios venha na própria.

(...)

196. Veja que a Lei também não contempla como imposição a adoção de critérios exclusivos de seu texto para definir como se dará a participação nos lucros, ao passo que deixa espaço de discricionariedade e cita algumas possibilidades apenas a título ilustrativo (incisos I e II, art. 2º, §1º)

(...)

198. As avaliações e estimativas de metas e objetivos não precisam se exteriorizar através de formalidade única e padrão, mas deve se amoldar de acordo com atividade e o processo produtivo da empresa e da classe que representa.

Não obstante, concordo com a decisão de piso.

A Lei da PLR (inciso II do parágrafo 1º do artigo 2º da Lei n. 10.101/00) condiciona, como condição de validade do pagamento a existência “regras claras e objetivas” nos instrumentos decorrentes da negociação:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

(...)

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. – grifou-se.

Entendo que, quando a lei determina que o programa tenha regras claras e objetivas, visa garantir que os trabalhadores conheçam previamente como se dará a sistemática de apuração dos lucros ou resultados que a empresa pretende alcançar.

Embora a lei não exija que o acordo seja exaustivo quanto às metas e indicadores, determina que as regras para fixação dos direitos dos segurados sejam objeto de negociação coletiva, devendo constar do instrumento resultante do acordo/convenção.

Foram analisadas as Convenções coletivas juntadas aos autos pela recorrente, e nenhuma delas contém os critérios e condições para o efetivo pagamento da PLR. É ver trecho da decisão de piso nesse sentido, o qual adoto como fundamento do presente voto (art. 114, §12, do RICARF):

53.9. A Convenção Coletiva 2011/2013 de fls. 2.895/2.898 (firmada entre o Sindicato dos Empregados em Empresas de Processamento de Dados, Serviços de Informática e Similares do Estado de Minas Gerais – SINDADOS/MG e o Sindicato das Empresas de Processamento de Dados, Informática, Software e Serviços em

Tecnologia da Informação do Estado de Minas Gerais – SINDINFOR), me parece inteiramente irregular, já que em sua cláusula quarta, ao estabelecer o direito à percepção de PLR consigna:

Considerando que foram atingidas as metas estipuladas previamente, em acordo firmado entre o SINDADOS/MG e o SINDINFOR ...

53.9.1. A Lei 10.101/2000 estabelece que:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

~~I – comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;~~

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

53.9.2. Não se pode ter como comprovado o acatamento das condições impostas pela Lei 10.101/2000, mediante à referência a um acordo prévio, que sequer foi trazido aos autos. Sem que sequer tenha sido demonstrada a constituição da comissão a que se refere o inciso I do artigo 2º do referido diploma legal e sem que tenha sido demonstrado quais foram as metas que teriam sido estipuladas.

53.10. A cláusula quarta da referida convenção apenas fixa o valor do PLR, mas não estabelece condições para a percepção do benefício.

(...)

53.12. Em vista do exposto, concluo que o documento de fls. 2.895/2.898 não comprova que foram atendidos os requisitos da Lei 10.101/2000.

53.13. O Acórdão de fls. 2.899/2.913 (dissídio coletivo de greve) não se aplica à Autuada, que é empresa sediada em Belo Horizonte – MG. E o dissídio de que trata o referido acórdão tem como Suscitante o Sindicato dos Empregados em Empresas de Processamento de Dados e Empregados em Empresas de Processamento de Dados no Estado de São Paulo – SINDPD/SP e como Suscitado o Sindicato das Empresas de Processamento de Dados e Serviços de Informática no

Estado de São Paulo – SEPROSP. Além disso, o acórdão apenas concede um prazo para que empregados e empregadores implementem o pagamento de PLR aos trabalhadores, mediante a formação de uma comissão paritária incumbida de fixar critérios objetivos para a percepção de PLR. A Impugnante não trouxe aos autos o resultado do trabalho da referida comissão.

53.14. Em vista do exposto, concluo que o documento de fls. 2.899/2.913 não enseja a revisão do lançamento fiscal.

53.15. Foi também apresentada a Convenção Coletiva de Trabalho 2009/2011 de fls. 2.914/2.928 (firmada entre o Sindicato dos Empregados em Empresas de Processamento de Dados, Serviços de Informática e Similares do Estado de Minas Gerais – SINDADOS/MG e o Sindicato das Empresas de Processamento de Dados, Informática, Software e Serviços em Tecnologia da Informação do Estado de Minas Gerais – SINDINFOR).

53.16. Valem para o instrumento de negociação de fls. 2.914/2.928 todas as observações que efetuei nos itens 53.9 a 53.11 acerca da convenção de fls. 2.895/2.898.

53.17. Foi também apresentada a Convenção Coletiva 2010/2011 de fls.

2.929/2.935 (firmada entre o Sindicato dos Empregados em Empresas de Processamento de Dados, Serviços de Informática e Similares do Estado de Minas Gerais – SINDADOS/MG e o Sindicato das Empresas de Processamento de Dados, Informática, Software e Serviços em Tecnologia da Informação do Estado de Minas Gerais – SINDINFOR).

53.18. Valem para o instrumento de negociação de fls. 2.929/2.935 todas as observações que efetuei nos itens 53.9 a 53.11 acerca da convenção de fls. 2.895/2.898.

53.19. A Convenção Coletiva de fls. 2.937/2.962 foi firmada por sindicatos de São Paulo. Além disso, a cláusula décima sexta (fl. 2.942) não contém disposições que comprovem a fixação de critérios objetivos para a percepção de PLR.

53.20. A Convenção Coletiva de fls. 2.964/2.992 foi firmada por sindicatos de São Paulo. Além disso, a cláusula décima sexta (fl. 2.968) não contém disposições que comprovem a fixação de critérios objetivos para a percepção de PLR.

Assim, há desvirtuamento do programa implementado pela recorrente e o Acordo não atende aos requisitos legais para fins de não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores distribuídos aos empregados.

8 RUBRICAS NÃO DECLARADAS EM GFIP

No Levantamento 'I', informa a fiscalização que na comparação dos valores transitados em folha de pagamentos, apurados através dos arquivos digitais entregues pelo

contribuinte, com os valores declarados em GFIP (período 01/2009 a 12/2011), encontrou ocorrências onde as remunerações apuradas nas folhas de pagamento estavam superiores às declaradas em GFIP.

Acrescenta que as diferenças foram motivadas por omissão na composição da base de cálculo previdenciária de rubricas com inequívoca incidência de contribuições previdenciárias.

As rubricas que geraram as citadas omissões em GFIP foram as seguintes:

- rubrica 2000: férias;
- rubrica 2005: 1/3 constitucional de férias;
- rubrica 2690: insuficiência saldo mês;
- rubrica 3420: 13º salário proporcional;
- rubrica 3426: diferença de 13º salário indenizado aviso prévio;
- rubrica 5: dias trabalhado.

Conforme exposto no presente voto, apenas a legitimidade da exigência do recolhimento de contribuição social previdenciária patronal incidente o terço constitucional de férias (rubrica 2005) encontra-se em discussão na esfera judicial (Processo n. 004980427.2014.4.01.3800) e abarcados pela concomitância.

A recorrente não trouxe aos autos argumentos específicos com relação as demais rubricas, apenas afirmando que possuem caráter indenizatório.

Não obstante, alinho-me à conclusão alçada pela decisão de piso no sentido de que todas essas rubricas estão integradas no conceito de salário de contribuição estabelecido no artigo 28 inciso I da Lei 8.212/1991, por se tratar de rendimentos destinados a retribuir o trabalho.

Destaco, ainda, no que tange aos valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional referente ao aviso prévio indenizado, que em 13 de março de 2024, no julgamento do Tema 1170, sob o rito dos repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) estabeleceu, por unanimidade, que é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre os montantes pagos a empregados a título de décimo terceiro salário proporcional, referente ao aviso prévio indenizado.

O Ministro Relator, Paulo Sérgio Domingues, proferiu voto favorável à compreensão da remuneração dessas verbas, sendo acompanhado pelos demais Ministros, com o intuito de estabelecer a seguinte tese: *“A contribuição previdenciária patronal deve ser aplicada sobre os valores pagos ao trabalhador a título de décimo terceiro salário proporcional relacionado ao período do aviso prévio indenizado”*.

A Corte Superior, portanto, manteve o seu entendimento quanto ao tema, considerando que a gratificação natalina, dada sua natureza permanente, possui natureza salarial, consequentemente sujeita à obrigação de contribuição previdenciária.

Pelo exposto, deve ser mantido o lançamento nesse particular (Levantamento I).

9 ALÍQUOTAS GILRAT

A recorrente defende ser *“necessária a correção da alíquota do GILRAT nas competências setembro/2010 a dezembro/2011 para constar alíquota de 1%, conforme artigo 202 do Decreto 3048/1999”*.

No período de setembro/2010 a dezembro/2010 observa-se que as razões recursais já foram acatadas pela decisão de piso:

54.8.3. O RAT ajustado correto para o período de 09 a 12/2010 é o de $2 \times 0,5000 = 1,0000$. Cabe assim, a retificação do lançamento DEBCAD 51.052.381-1 nas competências 09 a 12/2010 para que o cálculo da contribuição para o Sat/rat seja efetuado mediante o RAT ajustado de 1,0000.

No período de janeiro/2011 a dezembro/2011, conforme DEBCAD às e-fls. 3/13 e item 20.1 do Relatório Fiscal, a Auditoria aplicou a alíquota correta de FAP (0,5000) de forma a calcular corretamente o RAT ajustado ($2 \times 0,5000 = 1,0000$), não havendo qualquer retificação a ser efetuada no lançamento.

10 CFL 59 – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Em que pese o provimento parcial ao presente recurso (no que tange ao levantamento atinente a pejetização), verifica-se que a multa capitulada como CFL 59 tem valor fixo, (ou seja, o valor da multa não varia em função do número de empregados cujo desconto da contribuição não foi efetuado), dessa maneira, a retificação dos lançamentos não enseja a retificação do valor da multa.

Quanto ao demais argumentos trazidos pela recorrente, insurgindo-se contra o reajuste das multas operado por Portaria Interministerial, verifico que a DRJ já analisou corretamente a questão, motivo pelo qual adoto as razões ali expostas como fundamento do presente voto (art. 114, §12, do RICARF):

DO REAJUSTE DO VALOR DA MULTA

56. Quanto ao reajuste do valor da multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, o qual foi efetuado por meio de Portaria Interministerial, foram apresentados os argumentos em seguida apresentados.

56.1. Argumenta a Contribuinte que os valores das multas não poderiam ter sido reajustados através de portaria, já que esta espécie de ato normativo deve limitar-se à função interpretativa, sob pena de violação ao Princípio da Legalidade e ao Princípio da Hierarquia das Normas.

56.2. Ressalta a Impugnante que o artigo 97 do CTN estabelece que somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas. Acrescenta a Impugnante que “como a infração foi disposta em Decreto, somente por Decreto poderão ser previstas penalidades e os respectivos valores das multas”.

56.3. Assinala ainda a Impugnante que a Portaria não poderia reajustar os valores das multas referentes a supostos fatos geradores ocorridos anteriormente à sua vigência, conforme dispõe o artigo 105 do CTN.

56.4. A menção aos artigos 97 e 105 do CTN faria sentido se a questionada Portaria tivesse cominado penalidades para infrações ocorridas em período anterior à sua vigência. No entanto, o que ocorreu foi meramente a correção de valores de multas estabelecidas pela Lei 8.212/1991, sendo que, tanto a Lei 8.212/1991 quanto o Decreto 3.048/1999, prevêm a correção dos valores de multas mencionados em seus textos, bem como os critérios de correção, como demonstro em seguida.

56.5. A Lei 8.212/1991 estabelece que:

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

(...)Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

56.6. O Decreto 3.048/1999 estabelece que:

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)I - a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:

(...)

g) deixar a empresa de efetuar os descontos das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço; (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)(...)Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com

os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

56.7. É com base nos dispositivos acima transcritos que os Ministros da Fazenda e da Previdência e Assistência Social promovem, através de Portaria, o reajuste das multas previstas nos diplomas legais em questão. Transcrevo, parcialmente, a Portaria MF/MPAS 19 de 10 de janeiro de 2014:

PORTARIA INTERMINISTERIAL MINISTROS DE ESTADO DA FAZENDA -MF / DA PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL - MPS Nº 19 DE 10.01.2014 D.O.U.: 13.01.2014 Dispõe sobre o reajuste dos benefícios pagos pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e dos demais valores constantes do Regulamento da Previdência Social - RPS.

OS MINISTROS DE ESTADO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL E DA FAZENDA, INTERINO, no uso da atribuição que lhes confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto na Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998; na Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003; na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991; no art. 41- A da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991; na Lei nº 12.382, de 25 de fevereiro de 2011; no Decreto nº 8.166, de 23 de dezembro de 2013; e no Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999,(...)Art. 8º A partir de 1º de janeiro de 2014:

(...)IV - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada no art. 283 do RPS, varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.812,87 (um mil, oitocentos e doze reais e oitenta e sete centavos) a R\$ 181.284,63 (cento e oitenta e um mil e duzentos e oitenta e quatro reais e sessenta e três centavos);

(...)56.8. Como visto, a Portaria MF/MPAS 19/2014 foi editada em perfeita consonância com a Lei 8.212/1991 e com o Decreto 3.048/1999, não padecendo de qualquer vício que lhe possa ser oposto

Pelo exposto, não devem ser acolhidas as alegações.

11 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações no sentido do caráter confiscatório da multa de ofício qualificada, da inconstitucionalidade e ilegalidade do artigo 214, §9º, inc. X do Decreto n. 3.048/99 e em concomitância com a esfera judicial (terço constitucional de férias), rejeitar as preliminares, rejeitar o pedido de diligência e dar-lhe parcial provimento para excluir do lançamento o “Levantamento F”, relativo à pejetização.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Johnny Wilson Araújo Cavalcante, redator designado

Respeitosamente, divirjo da relatora em relação à matéria que trata da contratação da força de trabalho da empresa por meio de interpostas pessoas jurídicas, pelas razões que passo a expor.

12 PEJOTIZAÇÃO

Por certo resta superada qualquer controvérsia relativa à liberdade de organização econômica das empresas. As recentes alterações legislativas e a jurisprudência confirmam como válida a possibilidade das empresas se utilizarem do mecanismo da terceirização para contratar a sua força produtiva. Independentemente se a atividade é considerada atividade-meio ou atividade-fim da empresa.

A questão central em torno da “Pejotização” consiste em se separar a regular terceirização das atividades da empresa da conduta fraudulenta de se utilizar da figura da pessoa jurídica para ocultar o real vínculo de contrato de trabalho, burlando as obrigações trabalhistas e tributárias.

Com efeito, o ponto de partida é a possibilidade de a empresa delegar suas atividades para que sejam executadas por uma pessoa jurídica distinta. A matéria já está pacificada, no sentido de que o mecanismo da terceirização integra o ordenamento jurídico brasileiro, em harmonia com os princípios constitucionais do valor social do trabalho e da livre iniciativa. Em especial, após a edição das Leis nº 13.429/2017 e 13.467/2017 e da apreciação pelo STF do RE 958.252/MG Tema 725 de repercussão geral.

No tema 725 o STF apreciou a terceirização de serviços para consecução da atividade-fim da empresa. Em apertada síntese, a Suprema Corte analisou a constitucionalidade da Súmula nº 331 do TST, em relação à matéria da proibição da terceirização da atividade-fim da empresa, fixando a seguinte tese¹:

"É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante"

No voto condutor, o relator, Ministro Luiz Fux, destacou a aprovação das Leis nº 13.429/2017 e 13.467/2017, marco temporal após o qual incide o regramento determinado na

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 958252 (Tema 725). Relator Min. Luiz Fux. Julgado em 30/08/2018.

nova redação da Lei nº 6.019/1974, que trouxe novo tratamento jurídico para a matéria em tela, permitindo, expressamente, a terceirização da atividade-fim da empresa. Assim, o exame do Recurso Extraordinário se deu no sentido de se fixar o entendimento do STF relativo ao período anterior à vigência das referidas alterações legislativas. Ou seja, definir se antes desta alteração legislativa a terceirização da atividade fim estava em harmonia com o ordenamento constitucional brasileiro.

Com efeito, o voto apresenta uma contraposição entre os benefícios econômicos da terceirização e os argumentos trazidos por aqueles que defendem que a terceirização conduz a precarização do trabalho.

O Ministro Relator ressalta que em um ambiente de elevada competitividade econômica, a Teoria da Administração qualifica a Terceirização como modelo organizacional “destinado ao alcance de ganhos de performance por meio da transferência para outros do fornecimento de bens e serviços anteriormente providos pela própria firma, a fim de que a empresa se concentre somente naquelas atividades em que pode gerar o maior valor, adotando a função de “arquiteto vertical” ou “organizador da cadeia de valor””².

O Ministro Luiz Fux sintetiza as vantagens que a prática da terceirização pode trazer para a sociedade, *in verbis*³:

Nota-se, portanto, que a terceirização é um mecanismo moderno e eficiente de configuração da firma, utilizado pelas principais empresas do mundo nos mais variados segmentos, inclusive em suas “atividades-fim”, pois facilita a especialização e fomenta a concorrência dentro de uma mesma cadeia de produção. Isso incentiva cada célula empresarial a produzir mais, melhor e com menos custos, proporcionando à sociedade, assim, bens e serviços com qualidade superior e preços inferiores.

Após o exame dos benefícios da terceirização e das alegações contrárias a essa prática, o Ministro Relator conclui que, diante das considerações apresentadas, não se sustentam as premissas que fundamentam a proibição inserida na Súmula nº 331 do TST. Portanto, verifica-se necessário o afastamento da regra proibitiva.

Conclui, ainda, que mesmo antes da edição das citadas Leis nº 13.429/2017 e 13.467/2017, a terceirização era válida no direito brasileiro, sendo a citada súmula inconstitucional, por violação aos princípios da livre iniciativa (artigos 1º, IV, e 170 da CF) e da liberdade contratual (art. 5º, II, da CF). Assim, nas palavras do Ministro Relator⁴:

(...) deve-se aplicar a solução da reforma trabalhista aos casos pretéritos, a fim de evitar um vácuo normativo quanto à matéria. Por essa razão, também quanto a

² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 958252 (Tema 725). Relator Min. Luiz Fux. Julgado em 30/08/2018. Inteiro teor do Acórdão p. 5.

³ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 958252 (Tema 725). Relator Min. Luiz Fux. Julgado em 30/08/2018. Inteiro teor do Acórdão p. 56.

⁴ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 958252 (Tema 725). Relator Min. Luiz Fux. Julgado em 30/08/2018. Inteiro teor do Acórdão p. 71.

fatos pretéritos se impõe a responsabilidade subsidiária da pessoa jurídica contratante pelas obrigações trabalhistas não adimplidas pela empresa prestadora de serviços, bem como a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições previdenciárias devidas por esta, na forma do art. 31 da Lei n.º 8.212/93. (grifo nosso)

Ressalta-se que o entendimento firmado salvaguarda o valor social do trabalho, na medida em que dispõe que a empresa contratante tem responsabilidade subsidiária pelas obrigações trabalhistas referentes aos empregados da empresa terceirizada, mesmo em relação ao período que antecede a edição das Leis nº 13.429/2017 e 13.467/2017.

Nesse sentido está excerto da ementa da decisão a seguir transcrito⁵:

As leis trabalhistas devem ser observadas por cada uma das empresas envolvidas na cadeia de valor com relação aos empregados que contratarem, tutelando-se, nos termos constitucionalmente assegurados, o interesse dos trabalhadores.

É de se concluir, portanto, que a pessoa jurídica tem liberdade para definir seu modelo organizacional com o objetivo de alcançar melhor eficiência e desempenho, podendo se utilizar do mecanismo da terceirização, observadas as obrigações trabalhistas, em relação às quais a contratante tem responsabilidade subsidiária.

Verifica-se, dessa forma, a transferência imediata das obrigações trabalhistas para a pessoa jurídica contratada e não o esvaziamento do contrato de trabalho. Da mesma forma, a autorização legislativa para a prática da terceirização não tem por fim excluir as obrigações tributárias resultantes do contrato de trabalho e sim possibilitar ganho de eficiência para as empresas, fato que indiretamente contribui com o fortalecendo o mercado de trabalho.

Merece destaque no voto do Ministro Fux, a indicação de uma longa lista de benefícios trazidos pela prática da terceirização, que serviram de alicerce para se concluir que tal mecanismo não precariza o trabalho. Depreende-se do voto que o fim a ser alcançado pelas empresas com a terceirização de suas atividades está vinculado a eficiência e ganho de desempenho.

Nesse contexto, a regular utilização do mecanismo da terceirização deve contemplar um fim lícito a ser alcançado pela empresa, que ao cabo beneficia toda a sociedade. Ao passo que a utilização da prática da terceirização com o objetivo de burlar o contrato de trabalho, de se esquivar das obrigações trabalhistas ou de sonegar as contribuições previdenciárias, não encontra amparo no direito brasileiro.

Na mesma linha se apresenta a decisão proferida na ADPF 324, que fixou a seguinte tese⁶:

⁵BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 958252 (Tema 725). Relator Min. Luiz Fux. Julgado em 30/08/2018. Inteiro teor do Acórdão p. 6.

⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. ADPF 324. Relator Min. Roberto Barroso Julgado em 30/08/2018.

1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada. 2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993.

Assim, a Suprema Corte, por meio do ADPF 324, ao passo que reconhece a validade jurídica da terceirização, também reconhece o dever de a contratante verificar a idoneidade e capacidade econômica da empresa contratada. Do que se depreende corresponsabilidade da contratante quanto à existência de fato da contratada, como empresa que possui uma razão econômica, que tem um propósito negocial e que existe para alcançar o seu objeto social. Cabível, dessa forma, a responsabilização da contratante nos casos de empresas que possuem uma existência meramente formal, ou seja, aquelas cujo fim principal é fraudar terceiros, sejam os direitos trabalhistas, sejam suas obrigações fiscais e previdenciárias. Inclusive, a parte final da decisão é cristaliza em reconhecer a responsabilidade subsidiária da contratante pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993

Conclui-se, dessa forma, que todas essas decisões judiciais têm em comum que o reconhecimento da liberdade de organização das empresas não afasta a aplicação os direitos trabalhistas. Ou seja, não se trata de precarizar a proteção do direito social ao trabalho, mas possibilitar que as empresas tenham liberdade de organização para que, assim, obtenham ganho de eficiência que as possibilitem atuar em ambientes de grande concorrência e, desse modo, possam contribuir com mais empregos e riqueza para a sociedade brasileira.

Portanto, no entendimento desse julgador, além do exame dos requisitos caracterizadores da relação de emprego, previstos no art. 12, I, a da Lei nº 8.212/1991, os benefícios alcançados pelas empresas, contratante e prestadora de serviço, devem ser considerados no exame que se presta a identificar se o caso se trata do regular exercício do direito da empresa terceirizar suas atividades, inclusive a atividade-fim, ou se o caso se refere ao uso fraudulento do mecanismo da terceirização para, por meio de interposta pessoa jurídica, esquivar-se das obrigações previdenciárias e trabalhistas resultantes da relação de emprego.

Com efeito, a controvérsia que se instaura diz respeito ao abuso de direito, quando as empresas se utilizam de fraude e conluio com o fim de sonegar tributos ou melhor, com o fim de afastar a incidência das contribuições sociais. Situação que se mostra clara no caso em exame, onde o fim da empresa não consiste em terceirizar suas atividades, mas contratar a força de trabalho de pessoas físicas por meio de pessoas jurídicas interpostas, conforme veremos a seguir.

No curso da fiscalização, a autoridade fiscal identificou uma quantidade elevada de empresas prestando serviços para a recorrente, que atuavam na mesma área de informática da recorrente. Verificou-se, ainda, que a partir de janeiro de 2009 a recorrente passou a contratar os

sócios dessas empresas na forma de segurado empregado, conforme amostra citada no relatório fiscal, fl. 51, a seguir apresentada:

EMPREGADO CONTRATADO PELA ATTP/PS EM JANEIRO DE 2009	CNPJ E NOME DA PESSOA JURÍDICA DA QUAL ERA SÓCIO
LAURO HENRIQUE TIMOTEO DE OLIVEIRA	07.598.451/0001-82 ALAMO ANALISE E DESENVOLVIMENTO LTDA. - ME
DANIEL VITOR AVELAR DA SILVA	08.223.884/0001-55 D&V INFORMATICA LTDA - ME
HAROLDO RIBEIRO GOMES	08.212.083/0001-84 H2 INFORMATICA LTDA - ME
HEVANE PEREIRA ROBERTI	05.973.885/0001-29 FRAGA E ROBERTI LTDA - ME
JOSE ANTONIO MOREIRA	07.862.128/0001-03 DENARI INFORMATICA E DESIGN LTDA. - ME
SERGIO NAVES CARDIERI	01.858.344/0001-55 CANAL MAX LTDA - ME
WELSON GONZAGA DE REZENDE	04.347.743/0001-63 2P INFORMATICA LTDA - ME
HELBERT DUTRA FERNANDES	07.783.028/0001-38 HFERNANDES SOLUCOES EM INFORMATICA LTDA. - ME
ALEXANDRE DE SOUSA GALEGO	08.153.704/0001-08 BY ALINE FASHION LTDA. - ME
ALVARO LUIS MACHADO DE LIMA	08.024.919/0001-27 ALVER SERVICO DE ANALISE E PROGRAMACAO DE INFORMATICA LTDA - ME
CLAODETE INES RIGO POLUCENO	03.354.970/0001-83 GENESIS PLANEJAMENTO E CONSULTORIA LTDA - ME
CLEBERSON CHARLES COLOMBO FACCI	08.537.868/0001-01 FACCI TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA - ME
CRISTIANE VANESSA LIBER KAGOHARA	08.102.568/0001-31 VIRTUA MASTER INFORMATICA LTDA
DAVID GRAMINHO VICTOR	08.881.640/0001-80 GRAMINHO & GRAMINHO SERVICOS EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA - ME
EVANDRA POLLI BERNARDO	07.363.870/0001-11 ALEBER INFORMATICA LTDA - ME
MARCELO GOMES	03.292.242/0001-94 FLORIPASHORT INFORMATICA LTDA - ME
MARCELO NEGRISOLI	08.155.887/0001-48 MK INFORMATICA LTDA ME
MARCELO WJOJKIEWICZ	08.181.175/0001-54 LMW CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA
MURILO CROGETTA	08.773.217/0001-48 ROTA DO SUL SERVICOS DE INFORMATICA LTDA
PAULO HENRIQUE MIRANDA	08.734.772/0001-89 MIRANDA E CARVALHO CONSULTORIA DE INFORMATICA LTDA
RAFAEL PABLO SANTOS RODRIGUEZ	08.060.640/0001-41 MAKINGTECH SOLUTIONS DESENV. DE INFORM. LTDA
REGIANI GUARNIERI	72.214.028/0001-43 USUAL SYSTEM CONSULTORIA E SERVICOS DE INFORMATICA S/S LTDA
RODRIGO SCHARDOSIM VIEIRA	08.225.444/0001-37 SCHARDOSIM SERVICOS DE INFORMATICA LTDA
VANESSA AMARAL	08.021.515/0001-80 VANESSA AMARAL & CIA LTDA
VINICIUS RODRIGUES DE SIQUEIRA	07.209.743/0001-15 VISIQ CONSULTORIA E INFORMATICA LTDA
BENEDITO BARBOSA DE SOUZA	05.079.071/0001-45 BENEDI B'S SOFTWARE S/S LTDA - ME
JULIO CESAR AIRES	03.068.874/0001-79 JULIO CESAR AIRES & CIA LTDA - ME
YURY MOREIRA BOTELHO	08.848.378/0001-51 YUB CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA

Conforme consta do Relatório Fiscal, a fiscalização realizou investigação na lista de prestadores de serviços da recorrente, identificando o que se segue, fls. 52:

- Muitas das empresas não possuíam empregados, concluindo que a prestação de serviço era realizada pelo próprio sócio;
- Foram ainda identificados dentre os prestadores de serviços, alguns estabelecimentos que foram declarados como inexistentes de fato pela Prefeitura Municipal de Belo Horizonte;
- Foram identificadas ainda em amostragens, várias empresas prestadoras de serviços que prestavam serviços exclusivamente para a ATT/PS no período fiscalizado;

A autoridade fiscal fez diligências para coletar documentos (contratos, notas fiscais, documentos relacionados ao processo de pagamento etc.), constatando o que se segue:

- Uniformidade dos contratos e ausência de detalhamento na descrição dos serviços contratados. Foram identificadas descrições genéricas do serviço prestado. Inexistia a especificação de projetos, cronogramas, custos. Restando clara que a real intenção era a contratação de horas trabalhadas. Nas palavras da autoridade fiscal, fls. 52/53:

Chama a atenção no “padrão” estabelecido em tais contratos a quantidade de cláusulas objetivando a desvinculação das responsabilidades trabalhistas para o tomador, contrastando com a descrição extremamente sucinta dos serviços contratados. Porém, as boas práticas da área de Tecnologia da Informação exigem

que a contratação de projetos e serviços de informática seja detalhada com o projeto lógico, cronograma de execução, custos das etapas, instrumentos de medição e controle, critérios de qualidade e outras informações indispensáveis para o posterior gerenciamento dos serviços contratados. Mas os contratos examinados não traziam nenhuma destas informações, pois seu objetivo era apenas contratar as horas de trabalho dos prestadores e não objeto certo e definido. Em nenhum dos contratos examinados foi encontrada descrição precisa e detalhada do objeto contratado (...)

- Modelo de remuneração realizado por meio da definição do valor da hora do serviço prestado. Segue excerto do relatório fiscal, fl. 53:

o modelo padrão de contrato utilizado pela ATT/PS em sua maior parte, definiam um valor por hora de serviço prestada e, em alguns casos, também a jornada de trabalho a ser cumprida. Tal jornada, quando explicitada, perfazia 168 horas mensais de trabalho, o que importa em dedicação exclusiva, já que representa 8 horas diárias de trabalho em 21 dias no mês. Em alguns casos, o valor homem/hora estava associado a um “cargo”, conforme exemplo transcrito a segue retirado de um dos contratos examinados:

Tabela de Categoria de Serviços e Preços

Categoria de Serviços	Preço Homem/hora dos Serviços (R\$)
Análise de sistemas - Categoria I	R\$ 43,16 (quarenta e três reais e dezesseis centavos)

a importância a ser paga será correspondente ao total de número de horas por tipo de categoria de serviços prestados no período de apropriação e medição (um mês), com impostos inclusos.

- Prazo de contratação de doze meses. Segundo a autoridade fiscal, à fl. 53, “Isso confirma que o objetivo era contratar as horas de trabalho dos prestadores e não o resultado de um projeto ou serviço específico, cuja duração decerto não coincidiria necessariamente com os doze meses contratados”.
- Existência de cláusula de exclusividade proibindo que o prestador possa prestar serviços para clientes da recorrente, impondo, inclusive, período de quarentena de seis meses. Segundo a autoridade fiscal, fl. 54:

Tal imposição contratual de “exclusividade” não se coaduna com a ampla autonomia que uma pessoa jurídica deveria desfrutar para comercializar os seus serviços e produtos no mercado, denotando a pessoalidade que existia em tais contratações.
- Ressarcimento de despesas de viagem aos prestadores. Conduta similar ao pagamento de diárias, realizado pela empresas em geral para ressarcir o segurado empregado que executa serviços fora de sua sede.

A autoridade fiscal aponta os pressupostos que caracterizam o vínculo de segurado empregado para fins de ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias, conforme excerto do Relatório Fiscal, às fls. 58/61:

15.21. **PESSOALIDADE:** primeiramente, há que se considerar a natureza dos serviços contratados pela ATT/PS, que são serviços de desenvolvimento, implantação e manutenção de sistemas de informação. Tais atividades são desenvolvidas em projetos técnicos de médio ou longo prazo, raramente com duração inferior a seis meses e exige além do conhecimento técnico necessário, ampla familiaridade com as regras de negócio e com os processos de trabalho do cliente que receberá o produto final do projeto. Isso exige a formação de uma equipe e um comprometimento com a continuidade dos profissionais que a compõe ao longo de todo o projeto, tanto que a substituição de um profissional quase sempre irá impactar o cumprimento do cronograma. É inconcebível neste ramo de atividade que um Analista de Sistemas ou Programador da equipe seja substituído por outro sem que os trabalhos desenvolvidos tenham seu cronograma comprometido. Ademais, é dispensável a existência de “pessoas jurídicas” na execução dos trabalhos contratados. Necessário é, na verdade, que, exista alguém específico, preparado e com capacidade técnica adequada para cumprimento daquela demanda. Daí a pessoalidade. Quem detém o conhecimento e quem realiza as tarefas designadas é o profissional, a pessoa física e não a pessoa jurídica.

E os contratos examinados confirmam a inequívoca pessoalidade das contratações, conforme visto nos itens anteriores, uma vez que até mesmo “cláusula de exclusividade”, conforme mencionado anteriormente.

15.22. **CONTINUIDADE:** o item anterior demonstra que a própria natureza do trabalho intelectual realizado exige a atividade contínua. Também o período de trabalho (12 meses) inicial e os sucessivas prorrogações dos contratos demonstram a continuidade exigida pelo serviço.

15.23. **NÃO EVENTUALIDADE:** a não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade fim da empresa contratante e não deve ser confundida com presença, com jornada, com horário de trabalho, com exclusividade ou com o local de desenvolvimento das atividades. Diz respeito à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional em relação à natureza do trabalho a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação. Adicionalmente, conforme comprovado na análise dos contratos e da documentação correlata, os serviços contratados eram inequivocamente vinculados a atividade fim da ATT/PS, basicamente serviços de desenvolvimento, implantação e customização de sistemas de informação. Conforme também já mencionado anteriormente, as pessoas jurídicas contratadas eram “empresas” constituídas com o objetivo de atuar na área de informática, conforme se verifica pelo enquadramento determinado pelo código

CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) constante em seus nos seus registros no cadastro da RFB.

15.24. **ONEROSIDADE**: A onerosidade está demonstrada nos valores pagos às pessoas jurídicas em questão através das notas fiscais e nos valores contabilizados pela ATT/PS em custos dos serviços prestados, que na presente ação fiscal estão sendo apurados como remuneração a empregados.

15.25. **SUBORDINAÇÃO**: dos pressupostos necessários para configuração do vínculo empregatício, a subordinação é o mais importante, porém, também é o de mais difícil comprovação no curso de uma ação fiscal, seja porque o que está em análise é um período pregresso e as pessoas já não estão mais prestando serviços para a empresa, seja porque muitos contribuintes não apresentam a documentação completa para o exame da fiscalização.

15.25.1. Porém, na presente ação fiscal foram encontradas evidências que comprovam o exercício do trabalho subordinado pelos prestadores de serviços supracitados, como explanaremos a seguir:

- **Jornada de Trabalho**: conforme visto anteriormente, os contratos apresentados definiam a forma de remuneração determinada pelos contratos estava vinculada ao cumprimento e controle de horas trabalhadas, sendo que o valor estabelecido para remunerar as horas mostrava, indiretamente, que o valor mensal estabelecido contratualmente representava o cumprimento de uma jornada de 8 horas diárias e a uma média de 21 dias de trabalho mensais, como fica claro na cláusula abaixo, retirada de um dos contratos examinados, onde é firmado que a jornada de 168 horas deve ser “obrigatoriamente cumprida” e ainda que “a remuneração será devida pelas horas efetivamente trabalhadas”, evidenciando claramente que o objetivo de tais contratos era a contratação de “homens/hora” de trabalho:

**CONTRATO PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS REALIZADOS ENTRE att/PS
Informática S/A e JSL CONSULTORIA & SERVIÇOS LTDA**

Em Belo Horizonte, 01 de Novembro de 2004.

ANEXO I

Condições específicas:

A carga horária por mês deverá ser de 168 (cento e sessenta e oito) horas, devendo obrigatoriamente ser cumprida, ainda que de forma compensatória.

Acima de 168 (cento e sessenta e oito) horas dentro do mês o serviço somente poderá ser executado mediante autorização formal do contratado.

A remuneração será devida pelas horas efetivamente trabalhadas.

Belo Horizonte, 01 de Novembro de 2004.

- **Direção dos trabalhos**: conforme visto anteriormente, os contratos examinados se mostram omissos na descrição e detalhamento dos serviços contratados.

Ocorre que os prestadores eram contratados inclusive para trabalhar dentro dos clientes da ATT/PS, conforme previsão em alguns contratos. Neste contexto, a

conclusão é de que caberia apenas ao prestador colocar a sua "expertise" técnica à disposição para cumprir determinações técnicas da ATT/PS ou de seus clientes.

Portanto, se o objeto do contrato não descreve nem detalha os serviços a serem executados, não resta dúvida de que o trabalho dos prestadores consistia apenas em receber e acatar as determinações, pontuais ou não, estabelecidas pela ATT/PS ou seus clientes, cumprindo assim os padrões e metodologias da contratante, conforme se depreende de algumas cláusulas contratuais, como no exemplo abaixo retirado de um dos contratos examinados:

CONTRATADA: -

f). Executar os serviços contratados de acordo com a metodologia, normas, padrões de qualidade e prazos acordados na Proposta Técnico-Comercial ou aditivos;

• **No entanto, não existe maior comprovação de trabalho subordinado por parte dos prestadores "PJ" do que a quantidade de sócios que foram contratados como empregado da ATT/PS, conforme comprovado no exame das GFIPS apresentadas pela empresa. Foram 30 "sócios" de pessoas jurídicas efetivados como empregados apenas na competência janeiro de 2009, corroborando com a situação fática apontada neste relatório fiscal.**

Assim não assiste razão à recorrente. Restam comprovados os requisitos que comprovam a relação de emprego. Enfim, a conduta da recorrente demonstra que não se pretendia terceirizar atividades com o fim de ganho de desempenho, mas se utilizar de interposta pessoa jurídica com o fim de sonegar tributos.

Importa consignar que compete à autoridade fiscal responsável pelo lançamento a identificação dos elementos caracterizadores do segurado empregado, nos termos do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, para fins de identificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias.

Essa competência está estabelecida na Lei nº 11.457/2007. Em particular, no art. 2º deste diploma legal, que dispõe sobre as competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil, merecendo especial destaque para o caso em exame o parágrafo terceiro. É ver:

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

(...)

§ 3º As obrigações previstas na Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às contribuições sociais de que trata o caput deste artigo serão cumpridas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Quanto à alegação de ofensa ao regime de tributação instituído pelo art. 129 da Lei 11.196/2005.

Não assiste razão à recorrente. Vejamos.

A Lei nº 8.212/1991 estabelece no inciso I do artigo 12 os elementos caracterizadores da relação empregatícia para fins previdenciários. Uma vez que a autoridade fiscal identifique presentes tais elementos, a situação fática real deve prevalecer sobre a pactuação formal, esse é o entendimento consolidado no âmbito do Direito do Trabalho e Previdenciário.

Segundo o Princípio da Primazia da Realidade, na interpretação e operacionalização da legislação trabalhista e previdenciária, declarações e pactuações constantes dos documentos ou contratos, quando contrários à realidade dos fatos, não devem se sobrepor a estes. Dessa forma, o operador do direito deve sustentar seus argumentos na relação trabalhista realmente estabelecida. Pertinente os ensinamentos de Luciano Martinez⁷

O princípio da primazia da realidade baseia-se no mandamento nuclear protetivo segundo o qual a realidade dos fatos prevalece sobre meras cláusulas contratuais ou registros documentais, ainda que em sentido contrário. De nada, portanto, adianta mascarar a verdade, uma vez que se dará prevalência ao que efetivamente existiu.

Nesse sentido dispõe o §2º do art. 229 do Regulamento da Previdência Social, Decreto nº 3.048/1999, a seguir transcrito

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

I - arrecadar e fiscalizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nos incisos I, II, III, IV e V do parágrafo único do art. 195, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; (Redação dada pelo Decreto 4.032/2001)II - constituir seus créditos por meio dos correspondentes lançamentos e promover a respectiva cobrança; III - aplicar sanções; e IV - normatizar procedimentos relativos à arrecadação, fiscalização e cobrança das contribuições referidas no inciso I.

(...)

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como trabalhador autônomo ou a este equiparado, trabalhador avulso, empresário, 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 Dec. 3.265/99) (grifo nosso)

⁷ MARTINEZ, Luciano. Curso de Direito do Trabalho - 16ª Edição 2025. 16. ed. Rio de Janeiro: SRV, 2025. E-book. p.106. ISBN 9788553625949. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788553625949/>. Acesso em: 29 dez. 2025.

Faz-se oportuno trazer à baila o art. 9º da CLT, a seguir transcrito, que reforça o entendimento no qual são nulos os atos que tenham por fim ocultar a relação de emprego existente. É ver:

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.

Com efeito, a interpretação do art. 129 da Lei nº 11.196/2005 não pode estar dissociada da relação trabalhista fática estabelecida. As partes não podem transformar uma relação de emprego em outro tipo de relação jurídica por meio da utilização de uma pessoa jurídica existente apenas formalmente. Assim, constatada a relação empregatícia entre a recorrente e as pessoas físicas relacionadas pela autoridade tributária inexistente a subsunção ao art. 129 da Lei nº 11.196/2005.

Conclui-se, portanto, que identificados os elementos essenciais caracterizadores da relação de emprego, nos termos do art. 12, I da Lei nº 8.212/1991, o art. 129 da Lei 11.196/2005 não configura óbice ao enquadramento dos prestadores de serviços como segurados empregados para fins de apuração das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a outras entidades e fundos.

Antes de seguir para a conclusão, peço vênia para divergir da relatora quanto ao argumento de que profissionais qualificados não tenham dependência econômica ou maior vulnerabilidade na relação de emprego, denominado por ela de profissionais “hipersuficientes”. Sabe-se que a relação entre a oferta e a demanda por profissionais de uma área é o principal fator para que um trabalhador se encontre em situação de vulnerabilidade em uma relação trabalhista. Assim, um profissional mestre de obras pode se encontrar na situação de escolher a forma de contratação, enquanto um profissional engenheiro seja dependente das imposições do empregador. A qualificação apenas aumenta o leque de oportunidades do profissional. Com efeito, não é incomum se verificar jovens advogados atuarem perante a Justiça do Trabalho, representando grandes escritórios de advocacia, enquanto possuem relação trabalhista estabelecida por meio de contrato de associado, mesmo estando presentes todos os elementos da relação empregatícia, inclusive a subordinação, e, assim, terem seus direitos trabalhistas lesados.

Portanto, considero irrelevante para o caso a qualificação dos profissionais. Até mesmo, porque não é incomum a ocorrência de fraude realizada em conluio entre empregado e empregador. Importa, sim, a identificação da realidade fática. Se ocorre uma lícita terceirização da atividade ou se a pessoa jurídica se presta apenas para ocultar as remunerações pagas para aquele que possui os elementos caracterizadores de segurado empregado, para fins de identificação da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, nos termos do que disciplina a Lei nº 8.212/1991.

Por todo o exposto, voto por manter o lançamento “F”, relativo à Pejotização.

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araújo Cavalcante

DOCUMENTO VALIDADO