



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

Processo n° 15504.729632/2012-05
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.763 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente SEI CONSULTORIA DE PROJETOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. PEJOTIZAÇÃO. SEGURADOS EMPREGADOS. RELAÇÃO DE EMPREGO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Constatado que em nenhuma das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da existência concomitante dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego, a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados não pode prosperar.

DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. ANÁLISE A QUALQUER MOMENTO PROCESSUAL. APLICAÇÃO DO ART. 150§ 4º DO CTN E SÚMULA CARF 99. RECOLHIMENTOS EFETUADOS.

A decadência por ser matéria de ordem pública pode ser arguida a qualquer momento processual e inclusive reconhecido de ofício pelo julgador tributário. Recolhimentos de valores de forma antecipada de tributos relativos à contribuição previdenciária das competências objeto do lançamento juntados aos autos comprovam a possibilidade da aplicação do art. 150§ 4º do CTN c/c Súmula Carf 99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra (Relator) e Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

(Assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fofano, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte e co-responsáveis.

Os fatos relevantes pertinentes ao lançamento encontram-se descritos no seguinte excerto do relatório da decisão de 1ª instância:

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigações principais, consoante discriminação adiante esmiuçado.

a) AI DEBCAD 37.351.9770, importando R\$ 6.235.957,56, motivado pelo lançamento das contribuições relativas à parte da empresa e devidas a título de GILRAT, com lastro em fundamentação legal contida no respectivo relatório FLD. Foram confeccionados os levantamentos:

“CE – Caracterização Empregado“, incidindo a parte devida pela empresa (rubrica 12, alq. 20%) e GILRAT (rubrica 13, alq. 2%), não declarado em GFIP, período de 01/2007 a 12/2007;

“EI – Estagiário sem Formalidades Legais“, incidindo a parte devida pela empresa (rubrica 12, alq. 20%) e GILRAT (rubrica 13, alq. 2%), não declarado em GFIP, período de 01/2007 a 12/2007;

“PL – Pro Labore Pago com Empréstimo“, incidindo a parte devida pela empresa (rubrica 14, alq. 20%), não declarado em GFIP, período de 01/2007 a 12/2007;

b) AI DEBCAD 37.351.9788, importando R\$ 1.139.713,39, dos segurados, com lastro em fundamentação legal contida no respectivo relatório FLD. Foram confeccionados os levantamentos:

“ CE – Caracterização Empregado“, incidindo a parte devida pelos segurados empregados (rubrica 11), não declarado em GFIP, período de 01/2007 a 12/2007;

“EI – Estagiário sem Formalidades Legais”, incidindo a parte devida pelos segurados empregados (rubrica 11), não declarado em GFIP, período de 01/2007 a 12/2007;

O relatório fiscal aduz que (fls. 25/45):

Foram emitidos termos de sujeição passiva em face da responsabilidade solidária prevista no inciso IX do art. 30 da Lei 8.212/91 e alterações e no inciso II do art. 124 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, existente entre as empresas SEI ENGENHARIA LTDA, a CHAVES & VAZ CONSULTORIA LTDA e a autuada, que pertencem ao mesmo grupo econômico, situação comprovada por possuírem os mesmos sócios e, a administração de todas elas ser responsabilidade do sócio administrador ROGÉRIO VIEIRA CHAVES, conforme se pode comprovar nos contratos sociais anexos a presente processo.

DA CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADOS

Inicialmente, merece ressaltar, que a SEI exige que os profissionais se constituam em pessoa jurídica para lhe prestarem serviços. Tal fato foi constatado por diversas vezes ao longo do procedimento fiscal e, pode ser comprovado ao confrontar as datas de emissão das notas fiscais com os pagamentos realizados. Verifica-se que até a formalização das pessoas jurídicas os profissionais recebiam os pagamentos como adiantamentos, situação confirmada na conta contábil sintética 1.1.06 – ADIANTAMENTOS A FORNECEDORES, onde estão detalhados, nas contas analíticas, por prestador de serviços, os valores pagos. Observa-se, ainda, que a escrituração dos provisionamentos relativos as notas fiscais a emitir, são creditadas na conta contábil 2.1.01 – “Fornecedores”, e debitadas na conta 4.1.03 – “Custos de Serviços Terceirizados”, em nome das empresas fornecedoras, antes mesmo da sua existência legal, como se pode confirmar nos lançamentos transcritos da escrituração digital, devidamente certificada no SVA, recibo anexo. Concretizada a formalização da empresa, são emitidas diversas notas fiscais de serviços, em uma mesma data, tendo como contrapartida os adiantamentos realizados. (...)

É fundamental destacar a existência de contratação de ex empregados que se constituíram em pessoas jurídicas, mantendo, no entanto, as características inerentes aos segurados empregados. Segue a relação dos profissionais que continuando a prestar serviços a SEI após o seu desligamento da empresa, mantendo, de fato, a continuidade da relação de emprego.

Os serviços desenvolvidos pelos profissionais considerados empregados são específicos da atividade fim da empresa ou compõem seu quadro administrativo.

A seguir serão relacionados, por lotação, os cargos existentes na empresa, que na confrontação com as atividades exercidas pelos contratados sem vínculo empregatício, anexo CE, constata-se a similaridade das funções: (...)

Outro ponto a ser considerado é a existência de duas categorias de pessoas jurídicas contratadas:

contratos de serviços internos: aqueles em que os profissionais trabalham dentro da SEI ou nas empresas que a contratou (sic), cumprindo horário de trabalho, conforme se pode constatar nas medições onde estão especificados: a matrícula do funcionário, o nome, os centro de custos nos quais os serviços foram prestados, a atividade desenvolvida, o tipo, ou seja, tipo 1 horas normais ou tipo 2 reposição de horas devidas. Foram anexos, por amostragem, contratos, Ordens de Serviço, Controle Mensal de OEST, Apropriação de Horas, Fichas de Registro de Empregado e Lista Atividades 2007, que possibilitam averiguar o tipo de serviços prestados, as horas despendidas em cada atividade, as faltas e reposições de horas:

contratos de serviços externos: aqueles em que os profissionais trabalham fora da SEI, recebendo pelo serviço contratados, sem continuidade nas atividades.

Cabe esclarecer, que alguns serviços são prestados pelas empresas dos empregados a seguir relacionados e, são pagos como serviços externos, sendo, na verdade, complemento de suas atividades na empresa, caracterizando, assim, remuneração adicional pelos serviços fora do horário de trabalho e, base de incidência das contribuições objeto do presente levantamento: (...).

A impugnação do sujeito passivo foi julgada improcedente em acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de julgamento, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Constituem fatos geradores de obrigações tributárias as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e as pagas ou creditadas as contribuintes individuais.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

Pelo princípio da Primazia da Realidade, que demonstra que os fatos relativos ao contrato de trabalho devem prevalecer em relação à forma de contratação, presentes os requisitos de pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, detém o fisco o poder de proceder à caracterização de segurado empregado para fins previdenciários.

CONSECTÁRIOS LEGAIS. JUROS. TAXA SELIC.

São devidos acréscimos legais com base em aplicação da taxa de juros SELIC sobre contribuições sociais recolhidas em atraso, conforme artigo 35 da lei nº 8.212/91 INTIMAÇÃO.

DOMICÍLIO PROFISSIONAL DO ADVOGADO.

Não cabe intimação no domicílio profissional dos advogados por falta de previsão normativa, visto que o rol do art. 23 do Decreto nº 70.235/72 é exaustivo.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE PASSIVA.

Prescreve o art. 30, IX, da Lei 8.212/91 que as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei.

Impugnação Improcedente Destaca-se que o devedor principal apresentou pedido de parcelamento do débito, contudo, em razão do disposto na norma regente da matéria, não obteve êxito no pleito.

Cientificado da decisão de piso, as contribuintes apresentaram Recurso Voluntário (fls. 732/736) alegando em síntese:

- a) a não caracterização da condição de empregado (deficiência na demonstração);
- b) cobrança da contribuição relativa aos segurados sem observância do teto do salário de contribuição;
- c) inexistência e não comprovação de simulação;
- d) decadência do direito do fisco constituir o crédito tributário;
- e) retroatividade benigna da multa aplicada.

Em resolução de nº 2201-000.267 (fls. 2.120/2.131), esta Turma resolveu converter o julgamento em diligência para que sejam apresentadas planilhas que esclareçam alguns aspectos do lançamento, nos seguintes termos:

Esclareça, por meio de planilha ordenada pelos nomes dos trabalhadores, quais mantém vínculo de emprego com a Recorrente e simultaneamente, preste serviços por meio das pessoas jurídicas constantes do lançamento. Mencione, como exemplo, que às folhas 36 do processo digitalizado (folhas 12/21 do relatório fiscal), a Sra Artênia Liana Soares Tavares consta como prestando serviços pela Supportt Projetos e Fisc Civis Ltda e pela A&A Desenhos Ltda ME.

Esclareça, por meio de planilha, quais os prestadores de serviços da Recorrente possuem mais de um sócio que, na visão do Fisco, trabalhem com vínculo de emprego para a Recorrente.

Elabore planilha, por ordem do nome do segurado e relacionado à empresa prestadora de serviços, com as competências em que houve a emissão de notas fiscais contra o Recorrente, com os respectivos valores.

Especifique quais os sócios das empresas prestadoras de serviços que, na visão da Autoridade Lançadora, trabalhavam na estrutura operacional ou administrativa da Recorrente, consoante se afirma às folhas 39/40 do processo digitalizado, indicando as provas que constam dos autos sobre tal afirmação.

Intime o sujeito passivo para que apresente as reclamações trabalhistas em que não houve o reconhecimento do vínculo de emprego.

Em resposta, a autoridade fiscal juntou diversos documentos: planilhas explicativas, contratos e recibos (fls. 2.135/2.369).

Cientificados da diligência acima, as coobrigadas apresentaram sua manifestação (fls. 2.379/2.391) contestando a veracidade das planilhas apresentadas, uma vez que não consideram como empregados todos os presentes nas demonstrações apresentadas pela autoridade fiscal.

É o relatório.

Voto Vencido

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Prejudicial de Mérito - Decadência

As responsáveis solidárias inovam em sede recursal, ao suscitar a decadência do direito de o Fisco lançar o presente crédito tributário. Referida matéria não foi arguida na peça defensiva, razão pela qual é considerada matéria não impugnada, estando definitivamente constituída na esfera administrativa. Entendimento diverso levaria à supressão de instância.

Deve ser ressaltado, contudo, que por tratar-se de matéria de ordem pública, a decadência poderia ser declarada no presente momento processual. No entanto, em uma análise perfunctória dos autos, não se vislumbra plausibilidade na alegação recursal.

Destarte, não conheço da matéria afeta à decadência tratada pelas recorrentes.

No mérito

O presente lançamento tem por escopo apurar e constituir os créditos relativos às contribuições sociais não recolhidas no prazo legal estabelecido, não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, destinadas à Seguridade Social, contribuição do segurado, não descontada dos mesmos, da empresa, inclusive para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre os valores pagos aos empregados, indevidamente considerados como empresários ou como estagiários e, valores relativos ao pró-labore considerado como empréstimo.

Cabe destacar que se tratam de matérias não impugnadas os levantamentos "EI - Estagiário sem Formalidades Legais" e "PL - Pro Labora Pago com Empréstimo" que foram

apartados do presente processo para cobrança imediata. Também não foi impugnada a solidariedade passiva das empresas SEI Engenharia LTDA e Chaves e Vaz Consultoria.

A devedora principal tem por objeto a prestação de serviços técnicos de consultoria e de engenharia de projetos, abrangendo a execução de projetos conceituais e básicos, detalhamento civil, elétrico e mecânico, serviços técnicos de engenharia de gerenciamento na atividade de planejamento e fiscalização de obras civis e de montagens industriais, conforme contrato registrado na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais - JUCEMG sob o número 4841005 de 27/04/2012, anexo aos autos.

Aduzem as recorrentes que o presente lançamento contraria o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, pois nenhum juiz decretou a desconsideração da personalidade jurídica das prestadoras e a autoridade lançadora também não possui essa prerrogativa, já que, como sabido, o parágrafo único do art. 116 do CTN ainda depende de regulamentação.

A situação dos autos é caso de "terceirização", onde uma pessoa jurídica, de maneira simulada, contrata outra pessoa jurídica que, na verdade, é meramente formal, constituindo-se de empregados daquela.

Trata-se, como se afirmou acima, de conduta condizente com simulação, que é afastada para descortinar-se o fato ocultado, que é a relação jurídica entre a empresa que realmente realiza uma atividade econômica e a mão-de-obra aplicados nessa atividade (art. 116, parágrafo único do CTN c/c o art. 149 do mesmo diploma legal), sendo plenamente possível o procedimento adotado pelo fisco, quando comprovada a existência dos requisitos da relação de emprego, o que será analisado adiante.

Além disso, alegaram os recorrentes a ausência de demonstração pela fiscalização do vínculo empregatício, considerando que não foi feita demonstração individualizada do suposto vínculo que cada pessoa teria com a SEI.

Após o advento da Lei nº 11.196/2005, que introduziu no ordenamento jurídico brasileiro a norma inculpada em seu art. 129, passou a ser comum a prática adotada pelas empresas empregadoras, de contratação de pessoas jurídicas, muitas das vezes com o objetivo de substituir a mão de obra assalariada, pensando estarem abalizadas por um dispositivo legal permissivo.

Todavia, a referida norma não foi inaugurada para precarizar as relações de trabalho. Muito pelo contrário, o objetivo foi regular situações em que verdadeiras pessoas jurídicas prestam serviços intelectuais em caráter personalíssimo, ou não, a um tomador de serviço, sem que se submetam ao poder diretivo desse.

Reza o art. 129, da Lei nº 11.196/2005:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Qualquer relação jurídica que se proteja sob o manto do dispositivo legal supra citado, mas que se revista das características de uma relação de emprego, deve ser rechaçada, para se adequar à realidade fática encontrada, devendo prevalecer o princípio da primazia da realidade, que encontra suas raízes no Direito do Trabalho, mas que se irradia para todo o direito, que é uno. A divisão em ramos do direito só se justifica para fins didáticos e acadêmicos.

Assim sendo, deparando-se a Fiscalização tributária com uma situação que constitua fato gerador da contribuição social previdenciária, tem o poder-dever, de acordo com o balizamento definido no art. 142, do CTN, de lançar o crédito tributário correspondente.

Deverá prevalecer a realidade da relação jurídica de emprego sobre a forma, a contratação de pessoas jurídicas para a realização de trabalhos intelectuais. No caso que se cuida, poucas vezes me deparei com um relatório fiscal, que se consubstancia na motivação do ato administrativo de lançamento, de tamanha completude, que esmiúça com riqueza de detalhes toda a situação fática encontrada e a tentativa do sujeito passivo de efetuar um planejamento tributário ilícito, objetivando não recolher os tributos devidos e reduzir e não adimplir com os direitos trabalhistas dos prestadores de serviços disfarçados de pessoa jurídica.

A Fiscalização, é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do vínculo de emprego.

Essa autorização é dada pelo Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, que no § 2.º do art. 229 dispõe:

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

(...)

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

(...)

A autoridade fiscal empreendeu minucioso trabalho para comprovar que os prestadores de serviços contratados eram, na verdade, segurados empregados da autuada. Eis os principais aspectos delineados na acusação fiscal:

A SEI exige que os profissionais se constituam em pessoa jurídica para lhe prestarem serviços. Tal fato foi constatado por diversas vezes ao longo do procedimento fiscal e, pode ser comprovado ao confrontar as datas de emissão das notas fiscais com os pagamentos realizados. Verifica-se que até a formalização das pessoas jurídicas os profissionais recebiam os pagamentos como adiantamentos, situação confirmada na conta contábil sintética 1.1.06 - ADIANTAMENTOS A FORNECEDORES, onde estão detalhados, nas contas analíticas, por prestador de serviços, os valores pagos. Observa-se, ainda, que a escrituração dos provisionamentos relativos as notas fiscais a emitir, são creditadas na conta contábil 2.1.01 - “Fornecedores”, e debitadas na conta 4.1.03 - “Custos de Serviços Terceirizados”, em nome

das empresas fornecedoras, antes mesmo da sua existência legal, como se pode confirmar nos lançamentos transcrito da escrituração digital, devidamente certificada no SVA, recibo anexo. Concretizada a formalização da empresa, são emitidas diversas notas fiscais de serviços, em uma mesma data, tendo como contrapartida os adiantamentos realizados. Segue, a título de exemplo os valores escriturados referentes à empresa JRR SERVICOS S/S LTDA, CNPJ 09.061.277/0001-07, que iniciou suas atividades em 14/09/2007, mas consta atividade em agosto de 2007.

Os serviços desenvolvidos pelos profissionais considerados empregados são específicos da atividade fim da empresa ou compõem seu quadro administrativo. A autoridade fiscal relacionou, por lotação, os cargos existentes na empresa, que no confronto com as atividades exercidas pelos contratados sem vínculo empregatício, denotam a similaridade das funções.

Outro ponto a ser considerado é a existência de duas categorias de pessoas jurídicas contratadas:

- Os contratos de serviços internos: aqueles em que os profissionais trabalham dentro da SEI ou nas empresas que a contratou, cumprindo horário de trabalho, conforme se pode constatar nas medições onde estão especificados: a matrícula do funcionário, o nome, os centro de custos nos quais os serviços foram prestados, a atividade desenvolvida, o tipo, ou seja, tipo 1 - horas normais ou tipo 2 - reposição de horas devidas. Foram anexos, por amostragem, contratos, Ordens de Serviço, Controle Mensal de OEST, Apropriação de Horas, Fichas de Registro de Empregado e Lista Atividades-2007, que possibilitam averiguar o tipo de serviços prestados, as horas despendidas em cada atividade, as faltas e reposições de horas:

- Os contratos de serviços externos: aqueles em que os profissionais trabalham fora da SEI, recebendo pelo serviço contratados, sem continuidade nas atividades. Cabe esclarecer, que alguns serviços são prestados pelas empresas dos empregados a seguir relacionados e, são pagos como serviços externos, sendo, na verdade, complemento de suas atividades na empresa, caracterizando, assim, remuneração adicional pelos serviços fora do horário de trabalho e, base de incidência das contribuições objeto do presente levantamento.

Os contratos assinados com as empresas prestadoras de serviços obedecem a um padrão pré-definido, sendo alterados apenas os dados: empresa contratada, o objeto do Contrato, onde são descritos os serviços prestados, a vigência e valores da remuneração pactuada; as demais cláusulas: Condições de Pagamento, Obrigações das Partes, Disposições Gerais, Resilição e Rescisão, e Foro são comuns a todos os contratos.

O caráter genérico da descrição dos serviços se prende a utilização dos profissionais em diversos projetos desenvolvidos pela empresa, nos quais são emitidas as ordens de serviços e os respectivos controles dos serviços prestados.

Os prestadores de serviços exercem funções na estrutura organizacional da empresa inclusive de chefia, como se pode confirmar nos documentos de controle existentes. Durante o período sob ação fiscal o Sr. Fernando Procópio Lage, da empresa F & E Consultoria Ltda, exerceu a gerência dos contratos dos prestadores de serviços, tal situação pode ser comprovada pela rubrica aposta nos relatórios de Controle Mensal de OEST. O Sr. JOSE MARIA TEIXEIRA, da empresa BRAGA MARINS SERVIÇOS LTDA, exercia a função de coordenador de projeto, como se pode comprovar nos Relatórios de Despesas de 15/21.

O conjunto probatório é conclusivo no sentido de que os profissionais prestaram serviços de forma pessoal, não-eventual, onerosa e subordinada o que leva a concluir que a utilização da pessoa jurídica foi simulada, objetivando, na realidade, dissimular o vínculo empregatício existente entre os prestadores dos serviços e a autuada.

Como se vê das constatações acima, a recorrente utilizava-se de um mesmo *modus operandi* para contratar empregados disfarçados de uma relação jurídica de direito civil. As situações eram semelhantes.

Diante desse arcabouço fático e jurídico e dos documentos e elementos contábeis apresentados à Fiscalização pela própria recorrente, que contabilizava planos de saúde e tickets aos supostos prestadores de serviços como custo com pessoal, é que a Fiscalização concluiu que todos os contratos idênticos celebrados se prestavam para disfarçar a verdadeira relação de emprego. O trabalho fiscal não foi desenvolvido por amostragem, mas com base em elementos extraídos da contabilidade da empresa, o que é plenamente possível, dado que as situações encontradas nos vários contratados celebrados se assemelhavam.

As notas fiscais emitidas sequencialmente denotam o caráter de exclusividade na prestação dos serviços. Sustenta a recorrente que a exclusividade na prestação dos serviços não caracteriza a relação de emprego. Todavia, a autoridade fiscal não fez tal assertiva. Em verdade, a exclusividade é apenas um dos elementos indiciários para se concluir acerca da verdadeira relação de emprego, acobertada de prestação de serviços por intermédio de pessoas jurídicas. A existência de indícios vários e concordantes fazem prova da caracterização de segurados empregados e a existência da exclusividade, com a emissão de notas fiscais sequenciais, é mais um aspecto na rica construção da Fiscalização para desconsiderar o negócio jurídico apenas formal celebrado pela recorrente e os seus supostos prestadores de serviços.

Sustenta a recorrente que apenas alguns prestadores de serviços, em um total de mais de 220 contratos eram de funcionários, ex-funcionários, tendo a autoridade fiscal agido no “atacado”, inserindo até profissionais que lhe prestavam serviços de advocacia e um conhecido perito da cidade.

Entretanto, diferentemente do alegado pela recorrente as planilhas juntadas indicam uma grande quantidade de prestadores de serviços que substituíam indevidamente o quadro de funcionários da empresa. Se existiu pagamentos a advogados e peritos que não eram empregados caracterizadas da recorrente, caberia à recorrente ter indicado as contas contábeis em que foram escriturados esses pagamentos. Sem a prova de suas alegações, não há como se alterar o lançamento.

De outra sorte, afirma a recorrente que este CARF já julgou processo análogo a esse, em que a diferença reside apenas no período do lançamento. O caso citado é consubstanciado pelo acórdão nº 2202003.898, da 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Eis a ementa:

*AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.
CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. DECADÊNCIA.*

Existindo recolhimento antecipado sobre os fatos geradores, a decadência deve ser aplicada a luz do art. 150, § 4o. do CTN. Para fins de caracterização de existência ou não de recolhimento antecipado, deve-se considerar o total da remuneração dos empregados, considerando-se, assim, como

antecipação os recolhimentos efetuados para os segurados cujo vínculo empregatício já havia sido reconhecido pela autuada. Precedente da CSRF - Acórdão 9202005.222.

DESCARACTERIZAÇÃO DO VINCULO PACTUADO. RELAÇÃO DE EMPREGO. PREVALÊNCIA DA VERDADE MATERIAL SOBRE A FORMA.

Presentes os pressupostos da relação de emprego entre a empresa contratante e a pessoa física prestadora de serviços, dissimulada como pessoa jurídica, deve ser considerado o vínculo laboral do obreiro com o tomador dos serviços.

Como se vê, no processo nº 15504.006138/2010-07, que teve como relator o Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, à unanimidade de votos, a 2ª Turma Ordinária dessa Câmara de Julgamento reconheceu a caracterização dos supostos prestadores de serviços como empregados. Repita-se, em um processo em que a recorrente aduz ser idêntico a esse, como de fato é.

Em razão do quadro probatório coligido, entendeu a autoridade autuante que a empresa fiscalizada contratou profissionais pessoas físicas por meio de PJ, sendo que estas emitiam ao final de cada mês notas fiscais de serviço para justificar o recebimento de remunerações daquelas, mascarando a verdadeira relação jurídica existente entre ambos, de um lado, profissionais pessoas físicas como empregados de fato e, de outro, a SEI como empregador, dada a existência dos pressupostos fático-jurídicos da relação de emprego, definidos nos artigos 2º e 3º da CLT e, bem assim, no inciso I do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, quais sejam: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração.

E não poderia ser outra a solução adotada pela Fiscalização. Diante da vasta narração fática, evidenciaram-se presentes com robustez os requisitos da relação de emprego. É de clareza solar a ocorrência da **pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação.**

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já enfrentou caso análogo ao dos autos, como se infere do voto da eminente Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, proferido através do acórdão nº 9202-004.641 - 2ª Turma da CSRF, cujos excertos relacionados ao tema transcrevemos abaixo:

Primeiramente, entendo que no procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a condição de vínculo empregatício com empresa que simulou a contratação por intermédio de empresas interpostas, procedeu a caracterização de vínculo de emprego para efeitos previdenciários na empresa notificada, que encontrava-se, na verdade na condição de empregadora.

A Auditoria Fiscal, tendo inegavelmente a atribuição de aplicar a legislação previdenciária, é competente para, diante do caso concreto, interpretar se determinada relação jurídica reveste-se das características do liame de emprego.

Essa autorização é dada pelo Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, que no § 2.º do art. 229 dispõe:

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

(...)

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

(...)

Por outro lado, a constituição do crédito tributário sobre as parcelas pagas aos empregados é autorizada ao Fisco, conforme dispõe a Lei n.º 11.457/2007:

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

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

Assim, de pronto, afasto qualquer alegação de incompetência da autoridade fiscal para caracterização de vínculo, e que essa competência seria adstrita ao poder Judiciário.

Passo agora a identificar os pontos trazidos pelo contribuinte em seu recurso especial aos quais deu-se seguimento ao recurso.

Item (a): art. 12, I da Lei nº 8.212/91 e dos requisitos para a configuração do segurado-empregado (existência de processos trabalhista no bojo do qual foi reconhecida a inexistência de vínculo empregatício entre as mesmas partes do presente caso.

Conforme descrito acima, entendo encontrar-se dentro da competência da autoridade fiscal a caracterização de vínculo de emprego para efeitos previdenciários, desde que devidamente demonstrado por meio dos elementos identificados durante a fiscalização que esclarecem como se dava efetivamente a contratação dos serviços.

Note-se que um dos princípios norteadores do direito quanto a formação de vínculo de emprego é o da "primazia da realidade", ou seja, atribui-se maior relevância a realizados dos fatos, ou como no caso concreto, como se dava a prestação de serviço do que os contratos formalmente apresentados.

Contudo, ao contrário do argumentado, a improcedência de reclamações trabalhistas não afasta o vínculo configurado para efeito previdenciários, tendo em vista a autonomia da autoridade fiscal, prevista na legislação. Da leitura do dispositivo normativo descrito acima, não se identifica o

condicionamento da formação dos vínculos de emprego à existência de reclamações trabalhistas procedentes,. No presente caso, a utilização indevida de contratação de pessoas jurídicas foi também suscitada pela autoridade fiscal do ministério do trabalho, que inclusive comunicou a situação à Receita Federal, ensejando o presente lançamento.

Quanto a impossibilidade de formação de vínculo por força do disposto na lei 11.196/05, entendo que razão não assiste ao recorrente.

A suposta incompatibilidade entre o § 2.º do art. 229 do RPS e o art. 129 da Lei n.º 11.196/2005 pode ser resolvida mediante interpretação sistemática das normas aplicáveis à espécie. Eis o dispositivo:

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.

Dos termos legais acima, percebe-se que o dispositivo é aplicável às prestações de serviço intelectuais realizados por pessoas jurídicas, mesmo que esse serviço deva ser obrigatoriamente prestado pelo sócio ou qualquer empregado e independentemente de haver designação de obrigações aos trabalhadores.

Todavia, verificando-se presentes os elementos caracterizadores da relação de emprego (conforme descrito no item anterior) não há de se cogitar da aplicação do art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, mas do art. 9.º da CLT, in verbis:

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.

Ou seja, se a Auditoria observa que a execução de um contrato, formalmente firmado entre pessoas jurídicas, na verdade busca desvirtuar uma relação de emprego, esse negócio jurídico há de ser afastado de modo que se preservem os direitos dos empregados consagrados pela Carta Magna. Vejamos trecho do relatório fiscal:

Observe-se que tal procedimento não implica em desconsideração da personalidade jurídica da empresa, que permanece incólume, mas apenas de caracterização do liame empregatício, privilegiando a realidade verificada durante o procedimento fiscal, em detrimento da aparência formal de que se revestem determinados contratos.

Um argumento que nos parece muito válido para cancelar a caracterização de segurado empregado nesses casos diz respeito às considerações lançadas para vetar o parágrafo único do mencionado artigo, que fora assim redigido:

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista.

São ponderações, conforme veremos, que chamam atenção para a necessidade de se preservar a competência da fiscalização para lançar os tributos correspondentes sempre que verificada a existência de trabalho prestado mediante relação de emprego travestido de avença entre empresas. Eis os termos lançados nas razões do veto do parágrafo único do art. 129 da Lei n. 11.196/2005:

“Razões do veto O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade ” (grifamos)

A jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho corrobora o entendimento de que o artigo 129 da Lei 11.196/2005 não teve o condão de legalizar toda e qualquer prestação de serviço por meio de pessoa jurídica, ficando a salvo a relação de emprego.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA.

1.VÍNCULO DE EMPREGO CONFIGURADO. PROFISSIONAL CONTRATADO MEDIANTE PEJOTIZAÇÃO(LEI Nº 11.196/2005, ART. 129). ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO EVIDENCIADOS. PREVALÊNCIA DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA. A relação empregatícia é a principal fórmula de conexão de trabalhadores ao sistema socioeconômico existente, sendo, desse modo, presumida sua existência, desde que incontroversa a prestação de serviços (Súmula 212, TST). A Constituição da República, a propósito, elogia e estimula a relação empregatícia, ao reportar a ela, direta ou indiretamente, várias dezenas de princípios, regras e institutos jurídicos. Em consequência, possuem caráter manifestamente excetivo fórmulas alternativas de prestação de serviços a alguém por pessoas naturais, como, ilustrativamente, contratos de estágio, vínculos autônomos ou eventuais, relações cooperativadas, além da fórmula apelidada de pejotização. Em qualquer desses casos além de outros , estando presentes os elementos da relação de emprego, esta prepondera, impõe-se e deve ser cumprida. No caso da fórmula do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, somente

prevalecerá se o profissional pejotizado tratar-se de efetivo trabalhador autônomo ou eventual, não prevalecendo a figura jurídica como mero simulacro ou artifício para impedir a aplicação da Constituição da República, do Direito do Trabalho e dos direitos sociais e individuais fundamentais trabalhistas. Trabalhando a Obreira cotidianamente no estabelecimento empresarial e em viagens a serviço, com todos os elementos fático jurídicos da relação empregatícia, deve o vínculo de emprego ser reconhecido (art. 2º, caput, e 3º, caput, CLT), com todos os seus consectários pertinentes. Note-se que o TRT deixa claro, a propósito, a presença da subordinação jurídica em todas as suas três dimensões (uma só já bastaria, como se sabe), ou seja, a tradicional, a objetiva e a estrutural.

2. VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECONHECIDO EM JUÍZO. FÉRIAS EM DOBRO. DECISÃO DENEGATÓRIA. MANUTENÇÃO. *É devido o pagamento em dobro das férias vencidas, ainda que o vínculo de emprego somente tenha sido reconhecido em Juízo (exegese do art. 137 da CLT).*

Precedentes. Sendo assim, não há como assegurar o processamento do recurso de revista quando o agravo de instrumento interposto não desconstitui os fundamentos da decisão denegatória, que subsiste por seus próprios fundamentos. Agravo de instrumento desprovido. (AIRR 63935.2010.5.02.0083, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 19/06/2013, 3ª Turma, Data de Publicação: 21/06/2013)(grifamos)

Há um outro precedente também do TST que não poderíamos deixar de citar, posto que vem bem nessa linha de entendimento de que a norma do art. 129 da Lei 11.196/05 não autoriza a prestação de serviços com as típicas características da relação de emprego por meio da interposição de pessoas jurídicas. Vejamos:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. 1) NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. 2) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROTETATÓRIOS. MULTA. 3) VERBAS RESCISÓRIAS. 4) RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO. TRABALHO EMPREGATÍCIO DISSIMULADO EM PESSOA JURÍDICA. FENÔMENO DA PEJOTIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DO IMPÉRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (ART. 7º, CF/88).

MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. *A Constituição da República busca garantir, como pilar estruturante do Estado Democrático de Direito, a pessoa humana e sua dignidade (art.*

1º, caput e III, CF), fazendo-o, entre outros meios, mediante a valorização do trabalho e do emprego (art. 1º, IV, in fine;

Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5º, XXII) e da busca do bem estar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3º,

I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socioeconômico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7º, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se antepõem ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2º e 3º da CLT). A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelidada de pejotização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária nº 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhece-se o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurando-se o império da Constituição da República e do Direito do Trabalho. Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido.

(AIRR 98161.2010.5.10.0006, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 29/10/2012, 3a Turma,

Data de Publicação: 31/10/2012)(destacamos)

Assim, mesmo após a edição da Lei n.º 11.196/2005 é perfeitamente aplicável os preceitos do § 2.º do art. 229 do RPS, não devendo prevalecer a tese de incompetência da Auditoria Fiscal para caracterizar a relação de emprego e fazer valer os ditames da legislação previdenciária, uma vez que a norma citada não pode ser utilizada como PEJOTIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DO IMPÉRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (ART. 7º, CF/88).

MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. A Constituição da República busca garantir, como pilar estruturante do Estado Democrático de Direito, a pessoa humana e sua dignidade (art.

1º, caput e III, CF), fazendo-o, entre outros meios, mediante a valorização do trabalho e do emprego (art. 1º, IV, in fine;

Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5º, XXIII) e da busca do bem estar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3º,

I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socioeconômico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7º, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se anteponham ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2º e 3º da CLT). A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelidada de pejotização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária nº 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhece-se o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurando-se o império da Constituição da República e do Direito do Trabalho. Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido.

(AIRR 98161.2010.5.10.0006, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 29/10/2012, 3a Turma,

Data de Publicação: 31/10/2012)(destacamos)

Assim, mesmo após a edição da Lei n.º 11.196/2005 é perfeitamente aplicável os preceitos do § 2.º do art. 229 do RPS, não devendo prevalecer a tese de incompetência da Auditoria Fiscal para caracterizar a relação de emprego e fazer valer os ditames da legislação previdenciária, uma vez que a norma citada não pode ser utilizada como escudo para proteger situações de clara afronta aos princípios dos Direitos Previdenciário e Trabalhista.

Na situação posta em julgamento não existe dúvida quanto à verdadeira relação jurídica dos sócios das pessoas jurídicas contratadas para atingir os objetivos sociais da

empresa, que exerciam a atividade fim da recorrente, com personalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação, requisitos da relação de emprego que restaram sobejamente comprovados nos autos.

Desse modo, não procedem tais alegações recursais.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Voto Vencedor

Marcelo Milton da Silva Risso - Redator designado

1 - Após análise dos autos, e não obstante o esclarecedor e fundamentado voto do ilustre Conselheiro Relator – a quem rendo as minhas homenagens –, ousou divergir com a devida vênia de seu posicionamento, quanto a preliminar de decadência e quanto ao mérito pelas razões que passo a expor.

2 - Quanto a matéria de decadência, entendo por ser matéria de ordem pública, cabe a essa instância revisora a sua análise por mais que o julgador de piso não tenha tomado conhecimento, ou por parte do contribuinte ou de ofício.

3 - O contribuinte traz aos autos recolhimentos da contribuição previdenciária do período em que houve o lançamento e portanto, isso atrai o disposto no § 4º do art. 150, ambos da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) que estabelecem in litteris:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

4 - No caso dos autos, dado que a ciência do sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária ocorreu em 19/11/2012 (fls. 65), e houve a comprovação de recolhimentos juntados no recurso voluntário (GPS de janeiro a outubro/2007).

5 - Dado que a autoridade fiscal competente para efetuar o lançamento não reconheceu nenhum dos casos de dolo, fraude ou simulação, e não sendo esse aspecto afeto ao julgador que não teria competência para enfrentar tais decisões, sob pena de revisar o lançamento e criar uma enorme insegurança jurídica aos recorrentes, entendo que deve ser reconhecida a decadência do lançamento dos meses de 01/01/2007 a 01/10/2007, dando provimento ao recurso voluntário, mantendo apenas os meses de novembro a dezembro de 2007, aplicando-se os termos da Súmula 99 do CARF que assim estabelece:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

6 - Quanto ao mérito em si, entendo que no que concerne à chamada “pejotização” de empregados, importa verificar se há, ou não, a presença dos elementos fático-jurídicos caracterizadores do vínculo empregatício na relação de trabalho constituída entre a impugnante e os trabalhadores que, apontados pela fiscalização, lhe teriam prestado serviço nos períodos de competência fiscalizados.

7 - Segundo se depreende da Consolidação das Leis do Trabalho (artigos 2º e 3º), os cinco elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de emprego são: a prestação de trabalho por pessoa física, com personalidade pelo trabalhador, trabalho esse revestido da não-eventualidade, sob subordinação e com onerosidade.

8 - Todavia, nos caso dos autos, a autoridade lançadora passou ao largo da demonstração inequívoca, e até mesmo da comprovação, da existência desses elementos fático-jurídicos na relação de trabalho, sobretudo no que pertine à comprovação da subordinação na prestação dos serviços.

9 - A rigor, pelo que se depreende das considerações consignadas pela autoridade autuante no item 4.111.do Relatório Fiscal (fls. 27/42), os sócios das inúmeras empresas contratadas pela autuada foram, em síntese, considerados segurados empregados e ao final alega (fls. 42)

O conjunto probatório é conclusivo no sentido de que os profissionais prestaram serviços de forma pessoal, não-eventual, onerosa e subordinada o que leva a concluir que a utilização da pessoa jurídica foi simulada, objetivando, na realidade, dissimular o vínculo empregatício existente entre os prestadores dos serviços e a autuada.

10 - Em síntese alega a fiscalização a) por já terem, “em muitos casos”, trabalhado como empregados da empresa autuada; b) pelo fato de as pessoas jurídicas, por eles personificadas, prestarem serviços à autuada com exclusividade e habitualidade, e bem assim receberem, em outros tantos casos, remuneração regular no decorrer dos meses do período fiscalizado; c) pelo fato de as pessoas jurídicas, por eles personificadas, desempenharem funções essenciais ou que se assemelham à atividade-fim da empresa autuada; d) pelo fato de que sócios das pessoas jurídicas contratadas, posteriormente, voltaram a trabalhar como empregados da empresa autuada; e) pelo fato de que as muitas das empresas prestadoras de serviço contratadas pela autuada prestarem serviço nas dependências da própria autuada; e f) pelo fato de que algumas das empresas prestadoras de serviço contratadas pela autuada terem sido abertas a pedido da empresa autuada, esses em suma a visão e alegações da fiscalização.

11 - Quanto ao elemento fático-jurídico da subordinação, depreende-se que a imputação fiscal arrima-se nos fatos de que muitas das empresas prestadoras de serviços contratadas pela autuada prestaram serviço nas dependências da própria autuada, e outras facilidades disponibilizadas pela autuada e isto aliado ao fato de que inúmeros sócios (não caracterizados de forma individual pela fiscalização) das pessoas jurídicas contratadas já haviam trabalhado como empregados da empresa autuada e, posteriormente, voltaram a trabalhar como empregados da empresa autuada.

12 - Todavia, é razoável que, na prestação de serviços atinentes à atividade-fim e à atividade de gestão da empresa autuada, o prestador utilize a estrutura fornecida pela contratante para o desempenho das atividades, sem que isto implique, de per si, a subordinação da contratada à contratante, visto que tais serviços podem ser prestados de forma autônoma, ainda que, para tanto, o prestador do serviço necessite utilizar a estrutura e mesmo equipamentos fornecidos pela contratante para o exercício de suas atividades.

13 - No ponto, considero que o feito carece da comprovação de que as pessoas naturais que prestavam serviços, em nome das pessoas jurídicas contratadas pela autuada, o faziam submetidas ao mesmo regime de trabalho dos empregados da autuada, e prestando contas a um mesmo superior hierárquico representante do empregador, sem o que, ainda que os sócios das pessoas jurídicas contratadas tenham sido empregados antes do período em relevo e, posteriormente a esse período, tenham sido novamente contratados como empregados, não há como afastar a hipótese de que tais pessoas tenham trabalhado, no período fiscalizado, como empregados para a empresa autuada, mesmo que sob a falsa roupagem de uma pessoa jurídica, ante a falta de comprovação da efetiva subordinação jurídica desses prestadores de serviços, no período abrangido pela fiscalização.

14 - Necessário a diferenciação de atividade essencial e atividade-fim. A segunda é utilizada na conceituação da subordinação estrutural e a primeira na caracterização do trabalho terceirizado. Atividade-fim se ajusta ao núcleo empresarial do tomador de serviços, cerne de sua produção. Atividades essenciais “são aquelas que se inserem no quadro de necessidades normais de uma empresa, sendo relevantes para que esta alcance os seus fins.” A atividade essencial pode estar conectada com atividade-meio da empresa, sendo estas necessidades para a consecução do objetivo econômico. Portanto, entendo que sequer a subordinação estrutural está devidamente comprovada nos autos.

15 - Em razão disso, visto que em nenhuma das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da existência concomitante dos elementos fático-

jurídicos caracterizadores da relação de emprego, considero que a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados (GILRAT, CPP e TERCEIROS) não pode prosperar, inclusive pois a fiscalização de início utilizou-se do método de amostragem de uma PJ para aplicação a outras cuja atividade verificamos são diversas e portanto no meu entendimento causando insegurança quanto a efetividade dos elementos do artigo 142 do CTN.

16 - Verifique que a fiscalização conseguiu apurar de forma individual os supostos "segurados" após baixa em diligência por parte dessa Turma, sendo que esses fatos já deveriam ter sido estabelecidos de forma efetiva na fase de fiscalização para amparar as provas do lançamento, e portanto, entendo que houve falta de comprovação desde o início, mesmo que com a baixa em diligência os elementos celetistas não estariam devidamente comprovados.

17 - Ante o exposto, Dou Provimento ao recurso voluntário do contribuinte para reconhecer a decadência do período de 01/2007 a 10/2007 e no período mantido, no mérito dou provimento.

Marcelo Milton da Silva Risso