



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

**Processo n°** 15582.000301/2007-91  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-002.444 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 16 de maio de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** VIXTEAM CONSULTORIA SISTEMAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/03/2007

COMPETÊNCIA DA AUDITORIA FISCAL PARA CARACTERIZAR SEGURADO EMPREGADO. AUTORIZAÇÃO NORMATIVA.

A Auditoria Fiscal dispõe de instrumentos normativos para caracterizar o trabalhador como segurado empregado quando presentes na prestação de serviço os elementos caracterizadores da relação de emprego, mesmo quando a prestação se dê mediante interposta empresa.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO -SEGURADOS EMPREGADOS INCLUÍDOS EM FOLHA DE PAGAMENTO DE EMPRESA INTERPOSTA - - PRINCIPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que a contratação de autônomos ou mesmo pessoas jurídicas, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

No procedimento em questão a AUTORIDADE FISCAL EM IDENTIFICANDO a caracterização do vínculo empregatício com diversas sócios de pessoas jurídicas, procedeu a caracterização do vínculo para efeitos previdenciários na empresa notificada, que era a verdadeira empregadora de fato.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, com esteio na legislação que disciplina a matéria, não há que se falar em nulidade do lançamento.

## Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade; e II) Por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo (relator) e Marcelo Freitas de Souza Costa, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo – Relator

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 37.019.845-0, lavrada contra o contribuinte acima identificado para exigência das contribuições dos segurados e das seguintes contribuições patronais:

- a) para o Fundo de Previdência e Assistência Social;
- b) para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT;
- c) para outras entidades e fundos.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 62 e segs., os fatos geradores foram os pagamentos de remuneração a segurados enquadrados na categoria de empregados, uma vez que foram identificados os elementos caracterizadores da relação de emprego.

Afirma-se que a empresa notificada, no período do lançamento, contratava microempresas para executarem serviços de processamento de dados (atividade incluída no seu objeto social), sendo que tais serviços foram prestados pelos empresários, titulares das empresas, uma vez que, no período, estas não possuíam empregados.

Sustenta o fisco que, com esteio na documentação apresentada, foi possível verificar que os prestadores de serviço preenchiam os requisitos da relação empregatícia, pelo que os sócios/titulares das empresas contratadas foram caracterizados como segurados empregados da notificada.

A seguir, são apresentadas as justificativas que levaram a Auditoria a concluir pela ocorrência do liame empregatício, onde, mediante análise do contrato padrão firmado com entre a Vixteam e as prestadoras, o fisco busca demonstrar a ocorrência da pessoalidade, onerosidade, subordinação e não eventualidade.

A base de cálculo da apuração foi o valor das notas fiscais emitidas pelas empresas contratadas.

Assevera-se ainda que, em tese, a prática adotada se configura em crime de sonegação previdenciária, tendo sido lavrada representação fiscal para fins penais.

Foram anexados vários documentos que o fisco entendeu serem hábeis a comprovar suas afirmações (notas fiscais, comprovantes de despesas, cópia de livros contábeis, etc.)

Cientificada do lançamento em 11/09/2007, a empresa apresentou impugnação, fls. 239 e segs., na qual alegou, em apertada síntese, que:

- a) deve ser declarada a decadência do crédito até a competência 12/2001;

b) o fisco não detém competência para desconsiderar a personalidade jurídica de empresas, tampouco de imputar vínculo de emprego em relação contratual efetivada entre empresas;

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

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

e) nem mesmo o parágrafo único do art. 116 do CTN permite que o fisco caracterize como relação empregatícia os ajustes efetuados entre pessoas jurídicas, haja vista que o referido dispositivo, além de se aplicar apenas para desconsiderar atos e negócios jurídicos simulados, o exercício desta competência pelo fisco depende de lei ordinária regulamentando o seu procedimento;

f) o IX do art. 114 da Constituição Federal determina ser competência exclusiva da Justiça do Trabalho o reconhecimento de vínculo de emprego;

g) dispositivos de decreto ou outro ato administrativo não tem força para contrariar as disposições de lei e da própria Constituição, portanto é nulo o art. 229 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999;

h) a Autoridade Fiscal ignorou por completo a realidade do mercado de informática, que obriga as empresas a subcontratarem outras empresas da área, nem sempre apenas pelo volume do trabalho, mas pelo grau de especialização existente nesse setor empresarial;

i) ao contrário do que afirmou a Auditoria, há empresas contratadas que possuíam empregados, como é o caso da DLN — Consultoria & Informática Ltda e VT Serviços Ltda, conforme demonstram os documentos acostados;

j) diversas empresas relacionadas pelo procedimento fiscal prestaram serviço a outras contratantes, o que é o caso das DLN — Consultoria & Informática Ltda; WS0 Informática e Informação Ltda; G. P. Gujowski; Renato Costa Salomão — Avalon Informática; J.F. de Moraes Gomes; INFORVILA Informação e Qualidade Ltda; Globaltec Soluções em Informática Ltda; Gouvêa Tostes Sistemas e Logística Ltda; DB de Oliveira; AGN Processamento de Dados Ltda; RCP Informática Processamento de Dados Ltda; Lugon Consultoria e Sistemas Ltda; Turing Tecnologia de Informação Ltda; INFOSOLUTIONS Serviços e Tecnologia Ltda; Leonardo Bustamante de Oliveira; Hiperlink Informática Ltda; Portal Sistemas Ltda; e RPA de Rogério da Silva Quintão. Foram juntadas as notas fiscais que comprovam essa alegação;

k) Ressalta-se que os empresários Daniel Barbosa de Oliveira e Aluizio Medeiros de Freitas também exerceram e exercem atividade com vínculo empregatício com outras empresas, o que se pode ver dos documentos juntados;

l) impõe-se que os valores pagos pela notificada às empresas acima citadas sejam excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária apurada pelo procedimento fiscal;

m) não corresponde à realidade a afirmação do fisco de que as prestadoras não possuíam sede própria. É que consta nos cadastros dos órgão tributários a indicação do domicílio fiscal de cada uma delas, além de que a Auditoria sequer diligenciou no sentido de verificar a existência das sedes das empresas. Por outro lado, o fato da contratante disponibilizar espaço para os trabalhadores das prestadoras em suas dependências decorreu de necessidade de utilização de equipamentos softwares de propriedade da recorrente;

n) é praxe nos contratos de serviço de natureza intelectual que os prestadores sejam reembolsados de despesas com transporte e alimentação, quando esses precisam se deslocar para outras cidades na execução do contrato;

o) há casos que requerem que a impugnante submeta os trabalhadores das contratadas a treinamentos específicos, a fim de garantir a qualidade dos trabalhos por elas executados;

p) os serviços foram executados dentro de um pacote de atividades previamente acordadas, com total autonomia das contratadas na sua execução, não havendo subordinação hierárquica e nem sujeição a horários. Verifica-se que contratadas não aguardavam e nem executavam ordens da contratante, não havendo, portanto, subordinação jurídica;

q) os representantes legais dessas empresas declararam expressamente sobre a inexistência de subordinação, ressaltando também que não há exclusividade, essas empresas podiam livremente contratar com outras (declarações anexadas);

r) o princípio da primazia da realidade deve ser invocado em seu favor, isso porque, no caso concreto, não se evidencia uma suposta fraude, e sim, verdadeiramente, a contratação de serviços prestados por empresas;

s) percebe-se que é totalmente equivocada a interpretação dada pela agente fiscal à clausula 3.7 dos contratos, uma vez que não se verifica na mesma a ocorrência de subordinação jurídica, mas um dispositivo vedando a concorrência desleal, comum no setor de informática e em qualquer contrato de prestação de serviços profissionais de natureza intelectual;

t) a não eventualidade e onerosidade não são elementos exclusivos do contrato de emprego, podendo estar presente em outras modalidades da prestação de serviço, como é o caso do autônomo que presta assessoria contábil;

u) a subcontratação para prestação de serviço em atividades-fim da contratante, por si só, não caracteriza o liame empregatício, posto que a própria legislação admite esse tipo de contratação, como, por exemplo, a Lei n.º 8.666/1994.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ no Rio de Janeiro II determinou a realização de diligência fiscal, fl. 520, para que o fisco se manifestasse sobre a documentação acostada pela notificada, a qual serviria para comprovar que havia prestadoras com empregados e outras que prestaram serviço a outras empresas no período do lançamento.

Na informação fiscal prestada às fls. 533/539, a Autoridade Fiscal lançou as seguintes considerações:

a) em todos os contratos, os serviços que foram prestados estão contidos nas atividades que compõe o objetivo social da empresa, configurando-se a não eventualidade;

b) a pessoalidade da prestação dos serviços e a subordinação à notificada, surgem da cláusula que estipula a prestação dos serviços exclusivamente pelos sócios, sendo que os casos de sub-contratação, de qualquer outro profissional, deveriam ser previamente autorizados pela Notificada;

c) as despesas necessárias à execução das tarefas contratadas eram assumidas pela VIXTEAM, como se pode ver da cláusula 2.3 do contrato padrão, ou seja, era a VIXTEAM assumia o risco econômico da atividade desenvolvida e, por conseguinte, assumia o papel de empregador das pessoas que realizaram o trabalho contratado;

d) nas cláusulas 3.7 e 3.8 percebe-se a existência de subordinação e exclusividade, como se segue:

***Cláusula 3.7.** Não prestar quaisquer serviços profissionais de consultoria ou de natureza semelhante ao objeto deste contrato. com ou sem remuneração, assim como não participar na gerência ou na operação, de qualquer empresa que possa a vir ser concorrente, fornecedor, cliente, ou participante de um contrato com a CONTRATANTE, ou qualquer uma de suas subsidiárias, associadas, coligadas, controladoras, controladas ou consorciadas sem expressa. prévia e específica autorização da CONTRATANTE.*

***Cláusula 3.8.** No curso da prestação dos Serviços aqui contratados, a CONTRATADA, e/ou profissionais em ANEXO, que por ela venham a ser indicados, somente usarão software, hardware, dados e/ou firmware para as quais estejam devidamente autorizados a fazê-los.*

e) verifica-se lançamentos contábeis de despesas em nome sócios das empresas contratadas, além de despesas com empregados da empresa VT Serviços. Tais despesas referem-se a: transporte, alimentação, telefone, treinamento e testes psicológicos, o que indica que a empresa notificada assumia as despesas da contratada, mostrando-se responsável pelo risco econômico das atividades desenvolvidas;

f) apresenta exemplificação dos lançamentos contábeis;

g) que, a exceção das empresas DLN Consultoria e VT Serviços, na pesquisa ao banco de dados da Previdência Social, verificou-se a não existência de empregados nas empresas de informática contratadas;

h) para a empresa DLN Consultoria foi verificada a presença de apenas um empregado;

i) a empresa VT Serviços foi incluída neste levantamento em face dos lançamentos contábeis de despesas em nome de seus sócios e de seus empregados;

j) Daniel Barbosa de Oliveira, sócio da empresa D.B.Oliveira, a época da prestação de serviços à Vixteam, só possuía vínculo empregatício como professor da Faculdade Avies, a qual não oferece aulas no período vespertino;

k) da empresa Portal Sistemas Ltda, que prestou serviços à notificada no período de 01/2003 a 12/2006, era sócio o Sr. Aluizio Medeiros de Freitas;

l) para a empresa Rogério da Silva Quintão ME, não foi apresentada qualquer nota fiscal, apenas um recibo de prestação de serviços de autônomo do sócio Rogério Quintão.

A notificada se manifestou sobre os termos da diligência fiscal, fls. 545 e segs., afirmando que:

a) o fato da contratante disponibilizar espaço físico, equipamentos e software nada indica quanto à alegada subordinação jurídica, posto que há situações em que há necessidade de utilização de máquinas e programas de propriedade exclusiva da tomadora, como é o caso de softwares que somente funcionam em determinados equipamentos;

b) a cláusula 3.7 não caracteriza subordinação jurídica, mas apenas visa a evitar que ocorra concorrência desleal, com a divulgação pelas contratadas de projetos e produtos desenvolvidos pela contratante;

c) a cláusula 3.8 tem por escopo garantir que as prestadoras utilizem-se de sistemas que a contratante e seus clientes tenham licença de uso, evitando assim futuras incompatibilidades;

d) é praxe no setor de prestação de serviços de informática que os empregados das prestadoras sejam reembolsados de despesas com transporte e alimentação;

e) há casos que requerem que a notificada submeta as contratadas a treinamentos específicos, a fim de garantir a qualidade dos trabalhos executados;

f) a jurisprudência administrativa e a judicial entendem que, se a prestadora possui empregados, além daqueles prestando serviço a determinada tomadora, não há de se falar em vínculo de emprego de trabalhadores da prestadora para com a tomadora;

g) assim, impõe-se que os valores pagos pela contratante às empresas comprovadamente com empregados e para as que prestaram serviço a diversos clientes, sejam excluídos da base de cálculo da contribuição previdenciária apurada no procedimento fiscal.

Ao final, requer a juntada e apreciação dos documentos juntados, que se referem a complemento da documentação relativa aos contratos de sociedades e inscrições de empresários na Junta Comercial, bem como também declarações dos sócios das empresas, atestando a inexistência de exclusividade e subordinação de suas empresas à notificada.

A DRJ declarou, fls. 576 e segs, parcialmente procedente o lançamento, reconhecendo a decadência para o período de 10/2001 a 08/2002. O órgão *a quo* afastou a preliminar de incompetência da Auditoria para caracterizar trabalhadores como segurados empregados e conclui pela ocorrência dos elementos que configuram a relação empregatícia entre os sócios das empresas prestadoras e a empresa notificada.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 673 e segs., no qual, a exceção da decadência, repetiu as alegações apresentadas na defesa e na manifestação sobre a diligência fiscal.

Ao final, requer a declaração de nulidade da NFLD, por incompetência da Autoridade Fiscal, ou a declaração de improcedência do lançamento, por não se verificarem os pressupostos da relação empregatícia entre os sócios das prestadoras e a recorrente ou, ainda, a exclusão da base de cálculo das notas fiscais das empresas que possuíam empregados e que não prestaram serviços à notificada, no período da NFLD, com exclusividade.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto Vencido

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Incompetência da Auditoria para caracterizar a relação de emprego

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

Equivoca-se a recorrente. 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 em questão é autorizada ao Fisco, conforme dispõe a Lei n.º 11.457/2007:

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

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

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

(...)

Pois que, diante do surgimento da obrigação tributária, fato sobre o qual nos debruçaremos ao tratar do mérito da contenda, tem a Auditoria Fiscal autorização legal para constituir o crédito tributário, não se verificando na espécie qualquer invasão da competência da Justiça Laboral.

O Auditor Fiscal, dentro de sua área de atuação, caracteriza empregado aquele cujas peculiaridades da prestação de serviço indique a presença dos requisitos da relação laboral.

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 n.º 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 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 escamotear uma relação de emprego, esse negócio jurídico há de ser afastado de modo que se preservem os direitos dos empregados consagrados pela Carta Magna.

Observe-se que tal procedimento não implica em descon sideração 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.

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.

Afasta-se, assim, a alegada nulidade.

### **Da existência da relação de emprego**

Chego agora ao mérito da contenda, o qual se resume em avaliar a existência dos pressupostos da relação de emprego, de modo a se concluir se deve prevalecer a caracterização dos sócios da empresa prestadora como empregados da recorrente.

A solução da lide passa, assim, inexoravelmente pela avaliação dos fatos e documentos presentes nos autos, de modo a se concluir pela ocorrência da pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação.

#### **a) pessoalidade**

É fato incontroverso que, na maioria dos casos apresentados pelo fisco, os serviços eram prestados pelos sócios da empresa contratada que, a exceção das empresas DLN Consultoria & Informática Ltda e VT Serviços Ltda, não possuíam empregados.

Vê-se, assim, que eram definidas as pessoas físicas que deveriam executar os serviços para a contratante, ficando patente a existência de pessoalidade nos contratos. Todavia, nos termos do art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, já transcrito, mesmo que o contrato seja personalíssimo, as prestações de serviços de intelectuais não de ser regidas pela legislação aplicável às pessoas jurídicas.

Assim, a pessoalidade, tomada isoladamente, não configura a relação de emprego.

#### **b) não-eventualidade**

Considerando-se que os serviços prestados diziam respeito a atividades relacionadas ao objeto social da recorrente, não há como afirmar que eram eventuais. De fato, para cumprir as suas obrigações empresariais, a notificada não poderia prescindir dos serviços prestados pelos sócios das empresas contratadas, fato que me leva a concluir que o pressuposto da não eventualidade está presente no caso posto a julgamento.

Todavia, essa constatação, tomada em separado, não deve levar a caracterização do vínculo de emprego, uma vez que a própria legislação previdenciária admite a terceirização em atividades-fim, como se pode ver do § 3.º do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991, que, ao conceituar cessão de mão-de-obra, assim dispõe:

*§3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.*

De se convir, assim, que a não eventualidade pode também estar presente nos contratos de prestação de serviço entre pessoas jurídicas.

#### **c) onerosidade**

Independente de ser executado por pessoa física ou por empresa, o contrato de prestação de serviço é sempre oneroso, portanto, embora presente na espécie, esse requisito não pode acarretar em reconhecimento de vínculo de emprego, haja vista que não houve

demonstração da existência de pagamento de verbas exclusivamente trabalhistas como férias, aviso prévio, 13.º salário, etc.

#### **d) subordinação**

Esse requisito, sem dúvida, será o fiel da balança na configuração do vínculo de emprego, posto que se a conclusão for pela sua ocorrência, restará localizado o lado que faltava ao fechamento quadrilátero da relação empregatícia. Caso se conclua de modo diverso, enxergaremos apenas uma figura geométrica aberta, que não se presta aos fins pretendidos pelo fisco.

As conclusões da Auditoria quanto à ocorrência da subordinação jurídica, edificaram-se em análises das cláusulas 3.7 e 3.8 do contrato padrão de prestação de serviço firmado entre a recorrente e as suas prestadoras.

Eis as estipulações:

#### **CLÁUSULA TERCEIRA – OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA**

(...)

*3.7 — Não prestar quaisquer serviços profissionais de natureza semelhante ao objeto deste contrato, com ou sem remuneração, assim como não participar na gerência, ou na operação de qualquer empresa, que possa vir a ser concorrente, fornecedor ou cliente ou participante de um contrato com a CONTRATANTE ou qualquer de uma das suas subsidiárias, associadas, coligadas, controladoras, controladas ou consorciadas, sem expressa, previa e específica autorização da CONTRATANTE.*

*3.8. No curso da prestação dos Serviços aqui contratados, a CONTRATADA, e/ou profissionais em ANEXO, que por ela venham a ser indicados, somente usarão software, hardware, dados e/ou firmware para as quais estejam devidamente autorizados a fazê-los.*

A recorrente alega que as disposições da cláusula 3.7 apenas visam evitar a ocorrência de concorrência desleal, na medida em que a prestadora, tendo acesso a informações sigilosas da contratante, poderia disponibilizar tais informações a concorrentes ou potenciais clientes da sua tomadora de serviços.

A meu ver, ao impedir que o prestador de serviços atue livremente no mercado, impondo-lhe a proibição de contratar com outras empresas do ramo, a recorrente cria com aquele uma relação de sujeição, em que a contratada subordina-se ao direito potestativo da contratante, que unilateralmente irá decidir com quais empresas o seu prestador pode se relacionar.

Todavia, essa cláusula, a despeito de poder ser considerada abusiva, não se aplica à verificação da subordinação jurídica com vistas a caracterizar o liame de emprego, dizendo mais respeito à relação entre empresas.

A subordinação empregatícia é mais voltada ao comando dos trabalhos pela contratante, ao estabelecimento de escalas de trabalho, a existência do poder hierárquico, etc.

Esses traços, sinceramente, não localizei.

Já a cláusula 3.8 encerra uma preocupação de caráter técnico que tem por objetivo evitar que nos projetos contratados sejam utilizados softwares incompatíveis com aqueles que a contratante e seus clientes detenham licença de uso.

Vejo que esse aspecto não dá margem a que se interprete como uma interferência da contratante no poder de direção da prestadora, mas uma exigência constante nos contratos de prestação de serviço em geral, que garantem ao tomador dos serviços escolher o material a ser utilizado na execução do ajuste.

Outra ponto ressaltado pelo fisco é o disposto no cláusula 2.3 das avenças em que:

*CLAUSULA SEGUNDA — OBRIGAÇÕES DA CONTRATANTE*

(...)

*2.3 — Disponibilizar a CONTRATADA, espaço físico, equipamentos e software necessários à execução dos serviços.*

(...)

Nos contratos de cessão de mão-de-obra os empregados da contratada devem ficar a disposição da contratante nas dependências desta ou de terceiros por ela indicadas (§ 3.º do art. 31 da Lei n.º 8.212/1991), sem que tal situação venha a caracterizar o vínculo empregatício entre esses e a contratante.

Esse é um dos motivos que me levam a concluir que a utilização de espaço físico, de equipamentos e de programas computacionais de propriedade da notificada, não é indicativo seguro de que havia subordinação jurídica dos prestadores para com a tomadora.

Ainda mais quando se observa as peculiaridades do segmentos da recorrente, no qual, como foi citado no recurso, motivos de segurança fazem com que determinados softwares só funcionem em computadores específicos, os quais possuem o que no jargão técnico é chamado de “hard lock”.

Por outro lado é de se observar que na fase de integração e validação dos programas desenvolvidos, existe a necessidade de se utilizar ambiente tecnológico único, que, via de regra, é instalado na sede do contratante do pacote de software.

Os autos revelam que a situação de cada empresa prestadora não era exatamente a mesma, posto que o objeto contratado variava, que havia empresas com empregados e outras em que o serviço era prestado unicamente pelos sócios, além de que a exclusividade na prestação de serviços não se deu para todas as contratadas.

Assim, entendo que a caracterização deveria ter sido feita individualmente, indicando-se para cada trabalhador tomado como segurado empregado a ocorrência dos pressupostos da relação de emprego e outras circunstâncias que o fisco entendesse necessárias a corroborar suas conclusões.

Por fim, tratou o fisco da existência de lançamentos contábeis em nome dos sócios e empregados das empresas prestadoras, os quais indicariam que a tomadora estaria assumindo o risco da atividade empresarial, ao arcar com despesas de transporte, alimentação, treinamento e avaliação psicológica de trabalhadores pertencentes aos quadros das suas contratadas.

Considerando que na cláusula 3.5 do contrato padrão está estabelecido como obrigações da contratante responsabilizar-se com todas as despesas para execução contratual, é de se concluir que o pagamento das despesas acima está em desacordo com o ajuste firmado. Eis os termos da referida cláusula:

*3.5 Responsabilizar-se pelo pagamento de todos os impostos, taxas emolumentos e contribuições, fiscais e parafiscais, federais, estaduais e municipais, encargos sociais, trabalhistas, previdenciários e administrativos e demais despesas diretas e indiretas, devidas em decorrência do Contrato, comprovando o seu atendimento, através de certidão negativa, sempre que solicitado pela CONTRATANTE.*

Todavia, a existência desses pagamentos, para mim, não vem a caracterizar a relação de emprego entre os beneficiários e a recorrente, uma vez que, conforme vimos acima, os dados apresentados não comprovam a ocorrência da subordinação jurídica, sem a qual não se forma o laço que amarra o prestador ao tomador na condição de empregado.

Essas despesas podem ser consideradas mera liberalidade do contratante ou, mesmo que se considere remuneração, as mesmas deveriam ser tidos como pagamentos a contribuintes individuais, posto que o vínculo de emprego não se configurou.

Conforme já afirmei alhures, esses elementos deveriam ser apreciados individualmente para cada trabalhador, os quais poderiam vir a reforçar às conclusões da Auditoria quanto a ocorrência do liame de emprego, jamais serem utilizados para caracterizá-la de forma genérica, até porque há prestadores de serviço que não receberam as verbas acima listadas.

## **Conclusão**

Assim, voto por afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo

## Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Em que pese o excelente arrazoado do ilustre relator quanto ao seu entendimento de ausência de caracterização de vínculo de emprego, divirjo quanto a demonstração nos presentes autos de que se trata verdadeiramente de serviços prestados com características de empregado.

Ao contrário do que entendeu o relator, a regra de prestação de serviços, ou mesmo contratação de mão de obra terceirizada é sim possível, desde que em atividades meio, e mesmo assim, em que não haja a subordinação e pessoalidade.

A contratação de pessoas jurídicas para prestação de serviços nada mais é do que uma espécie de terceirização previstas na normatização brasileira, mais especificamente hoje temos a súmula 331 do TST, senão vejamos:

*Súmula nº 331 do TST*

**CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) - Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011**

*I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).*

*II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).*

*III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.*

*IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.*

*V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei nº 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero*

*inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela  
empresa regularmente contratada.*

*VI – A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços  
abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes  
ao período da prestação laboral.*

Entendo, que a empresa pode valer-se de mão de obra terceirizada, para execução de suas atividades, todavia, ao contratar pessoas jurídicas para prestação de serviços em sua atividade fim, deve a empresa cercar-se de todos os cuidados para que dita contratação não venha a colidir com os requisitos do vínculo de emprego.

Porque o legislador e a própria jurisprudência trabalhista destacam ditos cuidados? É sabido que muitas empresas no intuito de esquivar-se da pesada carga tributária, buscam meios lícitos de diminuir seus encargos sociais. A contratação de pessoas jurídicas, nada mais é do que uma dessas formas de diminuição de custos. Contudo, pessoa jurídica não é subordinada, não tem pessoalidade, muito menos alteridade. A contratação de pessoas jurídicas deve ser enfatizada na contratação de um “serviço”, não de uma determinada pessoas para executá-lo. Isto posto, quanto mais presente o liame entre o tomador do serviço e o prestador, mas difícil torna-se demonstrar uma mera contratação, sem características de contrato de trabalho.

Dessa forma, entendo que a contratação de pessoas jurídicas, com requisitos de exclusividade na prestação de serviços, exigência de prestação de serviços pelo próprio sócio, incumbir-se a empresa contratante do ônus de despesas para o desempenho da atividade, tais como alimentação e transporte, nada mais demonstra do que a contratação de mão de obra . na condição assemelhada a de empregado.

Nesse sentido, entendo que o auditor fiscal em seu relatório, fl. 63 a 69, logrou êxito em demonstrar como se dava a execução dos serviços, bem como em demonstrar que a contratação, na forma como exigida, caracterizava verdadeira prestação de serviços na condição de empregado, estando correto o posicionamento de lançar contribuições previdenciárias com a caracterização de vínculo de emprego para efeitos previdenciários. Pontuou o auditor, com cláusulas do próprio contrato de prestação de serviços, quais seus elementos de convicção.

Apenas, para esclarecer, concordo com o voto do ilustre relator que os requisitos: não-eventualidade, pessoalidade, onerosidade, e subordinação, tomados de forma isolada, não são suficientes para caracterizar a condição de empregado. Porém, com as características fáticas demonstradas pelo auditor nos presentes autos, entendo restou caracterizado devidamente tal vínculo, razão porque os argumentos trazidos pelo recorrente não são suficientes para desconstituir o lançamento.

## CONCLUSÃO

Face o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira