



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA**

**Processo nº** 35582.002-485/2007-31  
**Recurso nº** 144.353 Voluntário  
**Matéria** EMPREGADO SEM REGISTRO. AFERIÇÃO INDIRETA  
**Acórdão nº** 206-00.932  
**Sessão de** 04 de junho de 2008  
**Recorrente** CONTRASTE ENGENHARIA E AUTOMAÇÃO LTDA  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/04/2005

**CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO -  
ÔNUS DA PROVA. VÍCIO MATERIAL.**

O ônus de provar a existência dos pressupostos da relação de emprego por serviços prestados à notificada é da autoridade lançadora.

A ausência da plena demonstração da ocorrência do fato gerador representa vício na motivação do ato do lançamento, configurando sua nulidade.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos em anular, por vício material a NFLD. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por rejeitar a preliminar de nulidade. Apresentará Declaração de Voto o(a) Conselheiro(a) Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE

Presidente



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Ana Maria Bandeira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

**Relatório**

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito -NFLD nº 37.005.800-3 que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 35/39, refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos empregados, parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho, além das contribuições devidas a terceiros (FNDE, SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA SENAC SESC e SEBRAE), no período de 05/2003 a 04/2005.

Segundo o referido relatório fiscal, constitui fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento, os valores pagos a RITSUE DE FÁTIMA ROCHA DOS SANTOS, tido pela notificada como microempresário, porém a fiscalização constatou de forma consistente, a presença de elementos formadores da relação empregatícia.

Informa o citado relatório fiscal que o segurado constituiu, em 23/04/2003 a empresa RITSUE PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA, emitindo mensalmente e em ordem seqüencial, notas fiscais de prestação de serviços em informática, caracterizando o trabalho habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada a atividade fim. Ressalta, ainda, o auditor fiscal que o referido segurado teve, em 08/03/2004 seu vínculo empregatício reconhecido pela notificada, como “técnico profissional de informática”.

Tempestivamente a empresa notificada apresentou impugnação às fls. 45/58, alegando, em síntese, o seguinte:

Que o débito ora lançado é nulo, já que a autoridade administrativa além de ter agido desprovido de amparo legal, excedeu as atribuições que lhe são conferidas, pois a autoridade fiscal não pode sobrepor-se à competência constitucionalmente assegurada ao Poder Judiciário, para efeitos de desconsiderar a personalidade jurídica de empresas prestadoras de serviços, legalmente constituídas, presumir vínculo empregatício entre seus sócios e a empresa contratante do serviço. Não lhe cabendo arbitrar vínculo trabalhista e considerar que a empresa preenche os requisitos da relação de emprego. Alegou que tal postura viola frontalmente o Princípio da Segurança das Relações Jurídicas.

Que os documentos anexados à presente notificação são inidôneos a ensejar o vínculo empregatício, posto que os serviços prestados não se revestem das características inerentes ao contrato de trabalho, vez que foram **não-pessoais, esporádicos, não-exclusivos, não subordinados**. Para que ensejasse a pretendida relação de emprego e, por conseqüência, o lançamento do presente débito, competia à autoridade fiscalizadora comprovar os elementos caracterizadores da citada relação, ônus do qual não se desincumbiu.

Alegou, mais, que é descabida a adoção do método por aferição indireta, pois a fiscalização teve a sua disposição, durante todo o período da fiscalização, uma equipe de pessoas para atender a seus pedidos de documentos e informações, tendo a autoridade fiscal verificado, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, lançamentos contábeis. Que em momento algum houve por parte da impugnante, recusa ou sonegação de qualquer informação ou documento que justificasse o procedimento por aferição indireta.

A Secretaria da Receita Previdenciária no Estado do Rio de Janeiro, por meio da Decisão – Notificação nº 17.401.4/0351/2007, julgou procedente o lançamento, trazendo a decisão a seguinte ementa:

**"CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS..**

*Verificada a prestação de serviços por segurados que preencham os requisitos do art. 12, inciso I, alínea a DA Lei 8212/91, não importando qual tenha sido a forma de contratação, é competente o auditor fiscal do INSS para lançar as contribuições devidas e incidentes sobre a remuneração paga.*

*O contrato de trabalho, sendo um contrato realidade, não está vinculado ao aspecto formal, eis que prevalecem as circunstâncias reais em que são prestados dos serviços.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE."**

Intimada da decisão e com ela não se conformando a empresa interpôs Recurso a este conselho, razões expendidas às fls. 86/101, em que reitera todas razões aduzidas em sua impugnação, Insistindo na tese de que para que ensejasse a pretendida relação de emprego e, por conseqüência, o lançamento do presente débito, competia à autoridade fiscalizadora comprovar os elementos caracterizadores da citada relação, quais sejam personalidade, habitualidade da prestação de serviços, exclusividade subordinação, onerosidade, ônus do qual não se desincumbiu. Não é provar um desses elementos isoladamente que se tem a caracterizado o vínculo de emprego. Que por mera suposição de existência de relação de emprego, não deve ser presumida a ocorrência do fato gerador, que deve sempre ser demonstrado pela atividade investigadora da fiscalização e não aferido na falta dessa atividade.

Concluiu requerendo o direito de sustentar oralmente suas razões, bem como a reforma da decisão, para julgar improcedente o lançamento mencionado na NFLD nº 37.005.800-3.

Não houve depósito recursal obrigatório, nos termos da legislação em vigor, em virtude de a empresa encontra-se amparada por decisão judicial prolatada em Mandado de Segurança nº 2007.51.01.008992-9, concedendo a segurança para o prosseguimento do recurso sem o correspondente depósito recursal de 30%.

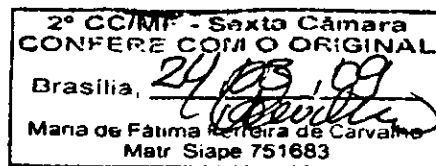
A Secretaria da Receita Previdenciária ofereceu contra-razões.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheira CLEUSA VIEIRA DE SOUZA, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, porquanto o recurso é tempestivo dispensado do depósito recursal prévio, nos termos da legislação pertinente, em virtude de a empresa encontra-se amparada por decisão judicial prolatada em Mandado de Segurança nº 2007.51.01.008992-9, concedendo a segurança para o prosseguimento do recurso sem o correspondente depósito recursal.



Conforme relatado, trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito -NFLD nº 37.005.800-3 o qual refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte do empregado, parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho, além das contribuições devidas a terceiros (FNDE, SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA SENAC SESC e SEBRAE), no período de 05/2003 a 04/2005, tendo como fato gerador os valores pagos a RITSUE DE FÁTIMA ROCHA DOS SANTOS, tido pela notificada como microempresário, porém a fiscalização constatou de forma consistente, a presença de elementos formadores da relação empregatícia.

Em sua impugnação, bem como em suas razões de recurso, a recorrente aduz que é descabida a adoção do método por aferição indireta, pois a fiscalização teve a sua disposição, durante todo o período da fiscalização, uma equipe de pessoas para atender a seus pedidos de documentos e informações, tendo a autoridade fiscal verificado, notas fiscais, contratos de prestação de serviços, lançamentos contábeis. Que em momento algum houve por parte da impugnante, recusa ou sonegação de qualquer informação ou documento que justificasse o procedimento por aferição indireta.

A SRP, por outro lado, na fundamentação da Decisão-Notificação, o procedimento de aferição indireta para apuração do montante devido deveu-se pela constatação do encobrimento de fatos geradores. Isto porque, ao registrar segurados empregados como pessoas jurídicas, a impugnante se esquivou da forma real de tributação previdenciária, deixando, por esse motivo, a contabilidade da empresa de registrar o movimento real de remuneração dos segurados empregados.

Nesse sentido, há que se considerar que, quando a base de cálculo não é obtida na documentação específica que registra as ocorrências relacionadas à remuneração dos segurados empregados, quais sejam, folhas de pagamento, RAIS ou GFIP e como a ação fiscal se deu na tomadora dos serviços, a apuração do salário de contribuição, com base nas notas fiscais de serviços foi obtida por meios indiretos e, conseqüentemente, o lançamento efetuado por arbitramento.

É certo, que seja pela sonegação de informações e/ou documentos, ou a sua apresentação de forma deficiente, seja pela desconsideração da contabilidade pela fiscalização, a legislação previdenciária, no art. 33 §§ 3º e 6º prevê a possibilidade do procedimento de arbitramento da base de cálculo, observadas as normas para tal procedimento, como a necessidade dele se utilizar, bem como a indicação dos fundamentos legais que o autorizam. No presente caso, partindo da tese esposada pela fiscalização, tais procedimentos foram observados.

Também sustenta, a recorrente, a tese de que para que ensejasse a pretendida relação de emprego e, por conseqüência, o lançamento do presente débito, competia à autoridade fiscalizadora comprovar os elementos caracterizadores da citada relação, quais sejam pessoalidade, habitualidade da prestação de serviços, exclusividade subordinação, onerosidade, ônus do qual não se desincumbiu. Nesse ponto, nada obstante o esforço e os bons argumentos da Autoridade Julgadora de primeira instância em tentar determinar a existência dos elementos caracterizadores da relação de emprego, tal mister compete à autoridade lançadora, que dele não se desincumbiu.

Com efeito, nos termos do § 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social –RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, *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 art. 9º (elementos que caracterizam a relação de emprego), deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.*

Entretanto, neste caso a razão assiste à recorrente, porquanto, não basta a autoridade lançadora afirmar, como consta do relatório, que “constatou de forma consistente, a presença de elementos formadores da relação empregatícia”, é necessário demonstrar, no relatório fiscal, de forma incontestada, a existência, não um, mas todos os elementos caracterizadores da citada relação, sobretudo a subordinação que, no contrato com a empresa, obriga o empregado a cumprir suas determinações, isto é, em função do contrato de trabalho, onde está sujeito a receber ordens, em decorrência do poder de direção do empregador. No presente caso, todavia, esse requisito não restou devidamente demonstrado pela autoridade lançadora.

Cumpra esclarecer que não se trata de afirmar a inexistência do vínculo, apenas a auditoria fiscal não o demonstrou de forma adequada e inequívoca. Não há indicação de obrigatoriedade de horários, relatórios, ou mesmo que a notificada tenha dirigido ou comandado a execução dos trabalhos a seu cargo ou que tenha controlado o cumprimento das obrigações decorrentes do contrato.

Não obstante a relação de emprego resulte da síntese indissolúvel dos elementos fático-jurídicos que a compõem, será a subordinação, entre todos os elementos, o que ganha maior proeminência na conformação do tipo legal da relação empregatícia. O que no presente caso, não logrou a autoridade lançadora, a demonstrar de maneira inequívoca, elemento SUBORDINAÇÃO.

Diante da falta de evidências da subordinação, caberia à fiscalização demonstrá-la na ação fiscal realizada, o que não aconteceu.

Assim, o lançamento da maneira como foi efetuado não pode prevalecer, uma vez que não houve por parte da autoridade notificante a quem compete motivar o ato administrativo do lançamento, demonstrar com clareza a existência do fato gerador, o que permeia o ato de vício material insanável, ensejando a decretação de sua nulidade.

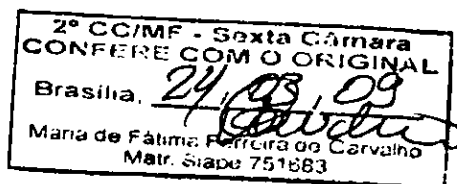
Ante o exposto, e

**CONSIDERANDO** tudo mais que dos autos consta,

**CONCLUSÃO** pelo exposto **VOTO** no sentido de **CONHECER DO RECURSO PARA ANULAR**, por vício material, **A NOTIFICAÇÃO**.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008

  
CLEUSA VIEIRA DE SOUZA



## Declaração de Voto

Discordo do entendimento da Conselheira Representante dos Trabalhadores, Cleusa Vieira de Souza, de que a autoridade fiscal não demonstrou no relatório fiscal a presença de todos os elementos caracterizadores do vínculo de emprego.

O segurado RITSUE DE FÁTIMA ROCHA DOS SANTOS foi contratado enquanto microempresário em 05/2003 para prestar serviços de informática, que constituíam um dos objetos sociais da empresa contratante, o que, por si só, já demonstra irregularidade passível de formação de vínculo de emprego diretamente com a empresa tomadora dos serviços, conforme súmula 331 do TST.

Destaca-se, ainda que o referido empregado em 04/10/2004 teve o seu vínculo empregatício oficialmente assegurado na função de Técnico Manutenção Equipamento de Informática, percebendo inclusive o piso salarial da categoria profissional.

Ademais, ainda conforme descrito no item 5 do relatório objeto desta NFLD, a empresa emitia notas fiscais sequenciais, deixando evidente que o microempresário não possuía qualquer autonomia na prestação de serviços, visto que prestava serviços exclusivamente, pessoalmente, já que nem ao menos possuía empregado, conforme pesquisa nos bancos de dados da previdência.

Conforme descrito o item 10 do relatório, a microempresa, que ensejou o lançamento, não existe de fato, operando com o objetivo específico de prestar serviços exclusivos a contratante.

Os valores apurados na presente NFLD foram obtidos por meio de aferição indireta, considerando que as bases de cálculo contidas nas NF.

Trata-se na verdade de mera simulação, como constatado pela auditoria, para realizar pagamentos de forma indireta, sem a incidência de encargos previdenciários e trabalhistas.

Foi-se o tempo em que às empresas executam diretamente todas as atividades. Com vistas à busca da excelência, elas têm se concentrado nas suas atividades básicas e buscam, em outras empresas e profissionais, os bens e serviços necessários ao desempenho de suas atividades.

Dentro deste conceito, a terceirização bem feita é aquela que se baseia na especialização, podendo ocorrer tanto na parte de produção de bens, como na de serviços. A manutenção de elevadores, ar-condicionado, por exemplo, é melhor realizada por empresas que se especializam nisso. Com relação ao setor de serviços observa-se que a terceirização também é intensa.

No entanto, contrário ao crescimento desenfreado deste setor, o TST tem de certa forma limitado a terceirização de vários segmentos sob o argumento de que esse tipo de contratação deve ser realizado em atividade-meio, e não nas atividades inerentes aos fins para que a empresa se propõe.

Segundo o Ministro Dalazen (TST), "*atividade-fim é aquela em que a mão-de-obra destina-se ao atendimento de necessidade normal e permanente do empreendimento econômico de acordo com objetivo social da empresa. Dessa forma, segundo o exemplo que citou, é inviável a terceirização de professores por colégio, vendedores por empresa comercial, caixas por bancos*".

No Brasil a terceirização tem se expandido, alcançando as mais diversas áreas: limpeza e conservação, informática, serviços jurídicos, relações públicas, recrutamento e seleção, treinamento e desenvolvimento, administração de cargos e salários, folha de pagamento, restaurante e alimentação, saúde, frota de veículos, auditoria de sistemas, marketing, pesquisa de mercado, propaganda, projetos etc.

Contudo no Brasil, as organizações sindicais argumentam que a terceirização precariza o trabalho. Com certeza há um fundo de verdade nessa assertiva, já que em boa parte dos casos a terceirização não tem seguido o fundamento de sua criação, ou seja, especialização como instrumento na busca da excelência. A terceirização mal feita precariza o trabalho, mesmo porque, busca apenas o menor custo, enquanto que na concepção original a terceirização buscaria alcançar o melhor preço, sempre tendo em vista a qualidade do trabalho comprado ou prestado.

Mas com certeza, o grande culpado pela utilização da terceirização como instrumento de diminuição dos direitos trabalhistas e a falta de um disciplinamento legal e de mecanismos de controle. No geral a única peça orientadora nesse campo é a Súmula 331 do TST que é incompleta e restritiva para tratar de todas as possibilidades de terceirização.

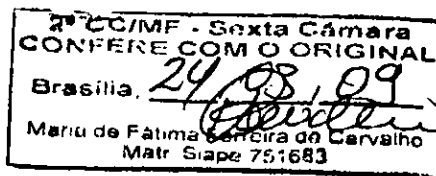
Segundo o TST descreve na súmula 331:

*"Nº 331 - CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (mantida) - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003.*

*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 personalidade 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, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993)."*

Face o exposto, outro não pode ser o raciocínio, os serviços contratados por intermédio da pessoa jurídica, nos moldes dos descritos pela auditoria, visavam apenas simular pagamentos a pessoas físicas. Por todo o exposto correto foi o procedimento da autoridade fiscal e entendo que devidamente demonstrada encontra-se a caracterização do vínculo de emprego no relatório fiscal e seus anexos.

### CONCLUSÃO

Voto pelo conhecimento do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA