



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

**Processo nº** 35582.002490/2007-44  
**Recurso nº** 150.443 Voluntário  
**Matéria** DESCARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO PACTUADO  
**Acórdão nº** 206-01.754  
**Sessão de** 03 de fevereiro de 2009  
**Recorrente** CONTRASTE ENGENHARIA E AUTOMAÇÃO LTDA  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2005

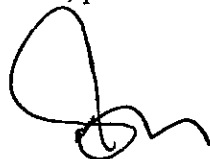
**PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. DESCARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO PACTUADO.**

I - 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, fundamentação: artigo 12, I, 'a' e 33 da Lei nº 8.212/91 c/c art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social -RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com a alteração do Decreto nº 3.265/99.

Recurso Voluntário Negado.

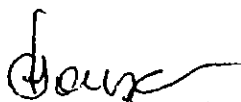
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSÉLHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.



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, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado 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 37.005.799-6 que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 37/41 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 10/2003 a 12/2005.

Segundo o referido relatório fiscal, constitui fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento, os valores pagos aos segurados PRISCILA COELHO ERLACHER e JÚLIO CÉSAR RODRIGUES DA CUNHA, tidos pela notificada como microempresários, porém a fiscalização constatou de forma consistente, a presença de elementos formadores da relação empregatícia.

Informa o citado relatório fiscal que os referidos segurados em 14/08/2003 constituíram a empresa COELHO E CUNHA CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA, passando, a partir da competência 10/2003 a emitir mensalmente e em ordem seqüencial notas fiscais por prestação de serviços em informática, caracterizando trabalho exclusivo e habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada à atividade fim da notificada.

O Sócio Gerente Responsável Julio César Rodrigues da Cunha Júnior em 15/04/2005 constitui nova empresa a ALMEIDA E CUNHA INFORMÁTICA LTDA, passando a partir da competência 07/2005 a utilizar esta empresa para, da mesma forma, emitir mensalmente e em ordem seqüencial notas fiscais por prestação de serviços nos mesmos moldes da empresa anterior.

A Sócia Gerente Responsável Priscila Coelho Erlacher em 18/03/2005 constitui nova empresa a COELHO E PIRES INFORMÁTICA LTDA., passando a partir da competência 07/2005 a utilizar esta empresa para, da mesma forma, emitir mensalmente e em ordem seqüencial notas fiscais por prestação de serviços nos mesmos moldes da empresa anterior.

Informa, ainda, que em 08/03/2004 PRISCILA COELHO ERLACHER teve seu vínculo empregatício oficialmente reconhecido pela Contraste Engenharia e Automação Ltda, oportunidade em que foi registrada em seus quadros de funcionários na função de Técnica Profissional de Informática, conforme FREE nº 000200017, recebendo piso mínimo da categoria profissional e, mesmo após seu registro oficial como empregada continuou a emitir notas fiscais de serviços como forma de complemento de seu salário.

Ressalta, ainda, o auditor fiscal que a situação fática encontrada ao analisar os lançamentos contábeis e seus respectivos comprovantes “documentos de caixa”, além do já relatado, é da existência das condições e caracteres configuradores do vínculo empregatício, visto que os referidos “microempresários” realizam de forma habitual e com exclusividade atividade diretamente ligada a atividade fim da empresa contratante. Acrescentou ainda que os referidos segurados têm seus gastos com alimentação pagos pela Contratante.

Ressaltou, mais, que o segurado JÚLIO CÉSAR RODRIGUES DA CUNHA JUNIOR teve seu vínculo empregatício mais uma vez reconhecido pela contratante ao receber remuneração a título de Participação nos Lucros, modalidade de remuneração pertinente exclusivamente à categoria dos empregados.

Informa, outrossim, o auditor fiscal que as contribuições levadas a efeito na presente notificação foram apuradas por aferição indireta, uma vez que tiveram como base de cálculo os valores contidos nas notas fiscais de serviços e/ou os respectivos lançamentos contábeis, notadamente aqueles efetuados nas contas 4.10.30.107 – Serviços Prestados p/ P. Jurídica; 4.02.01.00.0.00.054 – Despesas Comissões s/ Vendas; 4.04.02.00.0.00.081 – Empresas Prestadoras de Serviços e 4.-4.02.00.0.00.147 – Colaboradores Terceirizados, cujos valores foram confrontados com os documentos que lhe deram origem.

Tempestivamente a empresa notificada apresentou impugnação às fls. 51/65 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, nem desconsiderar a personalidade jurídica legalmente constituída. Alegou que tal postura viola frontalmente o Princípio da Segurança das Relações Jurídicas, constituindo vínculo empregatício, advindo daí várias implicações legais.

Argumentou que por mera presunção de vínculo empregatício entre a impugnante e o sócio da pessoa jurídica, a autoridade administrativa não pode tachar esta como devedora fiscal, sem que se obtenha previamente decisão judicial neste sentido, com a produção incontestada e ampla de todos os meios de prova admitidos legalmente. Também não pode, por mera suposição de existência de relação de emprego, ser presumida a ocorrência do fato gerador, que deve ser sempre demonstrado pela atividade investigadora da fiscalização.

Ademais, pela própria gravidade de que se reveste a desconsideração da personalidade jurídica, é indubitável que essa medida só poderá ser aplicada quando estiver efetivamente comprovada a dissimulação, ou seja, a intenção de esconder uma operação por meio de manipulação de documentos e fatos, bem como a ilicitude da conduta, o que não foi demonstrado nesta NFLD pela autoridade fiscal.

Alegou, outrossim, 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, que a característica da não personalidade é claramente verificada pela simples razão de que a prestadora de serviços é uma empresa, pessoa jurídica e não pessoa física, não devendo a autoridade fiscal arbitrariamente desconsiderar a personalidade jurídica da empresa contratada para o fim de imputar vínculo empregatício.

Enfim, para que ensejasse a pretendida relação de emprego e, por consequência, 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 17.401.4/0300/2007, 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, conforme razões expendidas às fls. 94/113, em que reitera todas razões aduzidas em sua impugnação, frisando que o procedimento adotado pela autoridade fiscal é flagrantemente ilegal, vez que além de não possuir atribuição para desconsiderar o contrato celebrado entre as partes, fê-lo sem apontar o dispositivo legal supostamente violado, já que tal desconsideração só é admitida nas hipóteses expressamente previstas em lei.

Argumentou que a desconsideração de atos, negócios e personalidade jurídicos é competência das autoridades judiciárias, não cabendo à alçada da autoridade administrativa. Portanto o agente obrou em flagrante ilicitude.

Alegou, ainda, que não existe fato gerador para o lançamento fiscal ora combatido, posto que não houve qualquer pagamento de verba com característica salarial. Insistiu na tese de que, para que ensejasse a pretendida relação de emprego e, por consequência, 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. Não é provar um desses elementos isoladamente que se tem a caracterizado o vínculo de emprego.

Argumentou, mais, que a não pessoalidade é claramente verificada, pela simples razão de que a prestadora dos serviços é uma pessoa jurídica; que os serviços eram prestados visando a um determinado projeto, não existindo a permanência ou a continuidade; como também não se encontra presente a subordinação, já que os riscos dessa atividade são assumidos pela empresa contratada, não sendo tais serviços de responsabilidade da contratante. Concluiu requerendo o direito de sustentar oralmente suas razões, bem como a reforma da decisão, para julgar improcedente o lançamento.

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.

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito -NFLD nº 37.005.799-6 que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 37/41 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 10/2003 a 12/2005, tendo como fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento, os valores pagos aos segurados PRISCILA COELHO ERLACHER e JÚLIO CÉSAR RODRIGUES DA CUNHA, tidos pela notificada como microempresários, 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, 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 recorrente, não há como negar a existência dos elementos caracterizadores da relação de emprego e a possibilidade de a autoridade lançadora, uma vez constatada tais situações, efetuar o enquadramento como segurado empregado, nos termos do art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social –RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99 (*in verbis*).

*"Art. 229: (omissis).*

*(...).*

*§ 1º Os Auditores Fiscais da Previdência Social terão livre acesso a todas as dependências ou estabelecimentos da empresa, com vistas à verificação física dos segurados em serviço, para confronto com os registros e documentos da empresa, podendo requisitar e apreender livros, notas técnicas e demais documentos necessários ao perfeito desempenho de suas funções, caracterizando-se como embaraço a fiscalização qualquer dificuldade oposta à consecução do objetivo.";*

*§ 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 art. 9º (elementos que caracterizam a relação de emprego), deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado."*

Não há, portanto, que se falar em ilegalidade do procedimento fiscal ora em comento, posto que é uma atividade administrativa vinculada, sendo que o presente lançamento, além do dispositivo do Regulamento acima transcrito, foi efetuado com suporte nos artigos 12, I, 'a', 33 e 37, da Lei nº 8.212/91 "*In verbis*":

LEI Nº 8.212/91

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

*I - como empregado:*

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

*(...).*

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01).*

*(...).*

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (Ver art. 64 da Lei nº 9.532/97)."*

Em que pesem os argumentos da recorrente no sentido de que a não personalidade é claramente verificada, pela simples razão de que a prestadora dos serviços é uma pessoa jurídica, vale lembrar que, conforme bem demonstrado pela autoridade lançadora, os serviços foram prestados diretamente pela pessoa física; de fato, não foi a pessoa jurídica que agiu, mas tão-somente serviu de escudo, a fim de que não se relacionassem diretamente, o empregador com o segurado.

Com relação aos demais elementos caracterizadores da relação de emprego que a recorrente insiste em negar sua presença, por tudo mais que consta do relatório fiscal, esses elementos restaram sobejamente demonstrados: a Onerosidade resta patente, eis que se trata de trabalho remunerado, a habitualidade, pela regularidade de emissão das notas fiscais em seqüência, que comprovam a freqüência com que os serviços são executados, e, pela continuidade desses serviços, além do fato de que estes estão ligados à atividade –fim da empresa contratante, restou plenamente demonstrada a não eventualidade. Portanto, não que se falar na ausência de continuidade.

Com relação à subordinação, restou, também demonstrado que a segurada coloca, sua força de trabalho à disposição deste, de forma não eventual, submetendo às ordens, em face à prestação de labor com exclusividade à recorrente, com sujeição a horário e submissão a ordem do empregador, restando assim, evidente, o elemento SUBORDINAÇÃO.

Por tais razões entendo que estão presentes os requisitos autorizadores do enquadramento efetuado nos termos do artigo 12, inciso I da lei 8.212/91, acima transcrito.

Quanto a questão pertinente ao parágrafo único do art. 116 do CTN, seria relevante para a validade da presente atuação caso a fiscalização tivesse adotado tal dispositivo legal como fundamento de sua atuação. Contudo, em nenhum momento do REFISC há a invocação do referido comando do dispositivo legal para a atuação levada a efeito, que de fato exige regulamentação específica para sua adoção.

Ademais, no presente caso, o fato de ter sido desconsiderada a personalidade jurídica do prestador de serviços, não significa desconstituir a pessoa jurídica. Com efeito, o entendimento adotado pelo AFPS se mostra coerente, correto e irretocável, na medida em que a situação fática apurada acenava para uma realidade oposta a que alega o contribuinte.

Dessa maneira, correto é lançamento, porquanto observou todos os requisitos legais para a sua constituição, especialmente aqueles do art. 37, da Lei n.º 8.212/91 e assim, a despeito da argumentação apresentada pelo recorrente, não vejo nela qualquer fundamento que possa levar à desconstituição do crédito previdenciário ora atacado, uma vez que se encontra revestido das formalidades legais exigidas para a sua constituição.

Isto posto; e

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

**CONCLUSÃO:** pelo exposto **VOTO** no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, para no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo inalterada a Decisão –Notificação –DN nº 17.401.4/0300/2007.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009

  
CLEUSA VIEIRA DE SOUZA