



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

**Processo nº** 35582.002541/2007-38  
**Recurso nº** 144.343 Voluntário  
**Matéria** EMPREGADO SEM REGISTRO  
**Acórdão nº** 206-00.931  
**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: 01/11/2004 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. DESCARACTERIZAÇÃO.  
SEGURADO EMPREGADO.

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.

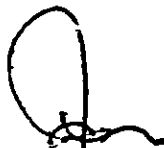
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo n° 35582.002541/2007-38  
Acórdão n.º 206-00.931

2º CC/MP - Sexta Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 24/03/09  
Maria de Fátima [assinatura]  
Matr. Sisp: 751023

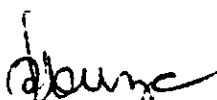
CC02/C06  
Fls. 152

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO 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, 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 37.056.413-8 que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 30/34 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 11/2004 a 12/2005.

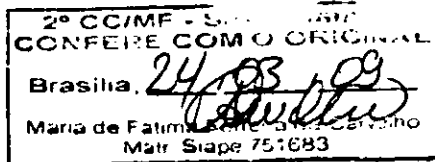
Segundo o referido relatório fiscal, constitui fato gerador das contribuições objeto do presente lançamento, os valores pagos a LEONARDO CUNHA LAMÊGO, tido pela notificada como microempresário, porém a fiscalização constatou de forma consistente, a presença de elementos formadores da relação empregatícia.

Informa o citado relatório fiscal que nas competências 11/2004 a 01/2005, o referido segurado recebeu sua remuneração contra emissão das notas fiscais de serviços da Empresa SOLUTION – TECH INFORMAÇÕES E INFORMÁTICA LTDA, da qual não faz parte do seu quadro societário, tampouco, mantém que a citada empresa qualquer relação de trabalho; nas competências 02/2005 a 05/2005, o mencionado segurado recebeu suas remunerações sem emissão de nota fiscal, sendo deus valores apurados através dos lançamentos contábeis, na conta 3.01.02.01.0.00.046 (Custo de Recursos a Paga). Em 21/01/2005 constituiu firma individual LEONARDO CUNHA LAMÊGO, passando, a partir de 05/2005 emitir 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 da notificada.

Tempestivamente a empresa notificada apresentou impugnação às fls. 43/54 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 inconteste 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 descon sideração 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 pessoalidade 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 descon siderar a personalidade jurídica da empresa contratada para o fim de imputar vínculo empregatício.

Enfim, 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 17.401.4/0302/2007, 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. 81/98, em que reitera todas razões aduzidas em sua impugnação, Insistindo na tese de que o procedimento fiscal é flagrantemente ilegal, vez que além de não possuir atribuição para descon siderar o contrato celebrado entre as partes, fê-lo sem apontar o dispositivo legal supostamente violado, já que tal descon sideração só é admitida nas hipóteses expressamente previstas em lei.

Argumentou que no ordenamento jurídico brasileiro foi introduzida a possibilidade de descon sideração de atos ou negócios jurídicos no âmbito tributário, através da Lei Complementar nº 104/2001 (parágrafo único do art. 116, como medida anti-elisiva: a norma cria a possibilidade de a autoridade administrativa descon siderar atos ou negócios jurídicos; para a descon sideração de algum ato ou negócio é imprescindível a comprovação da dissimulação para escon der fato gerador de tributo, porém a norma estabelece que apenas a partir da vigência de lei ordinária que estabeleça os respectivos procedimentos poderá ser aplicada a descon sideração.

Insiste também, 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 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. 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.

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 mencionado na NFLD nº 37.056.413-8.

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%.

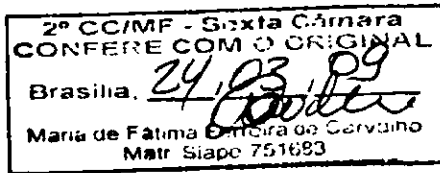
A Secretaria da Receita Previdenciária ofereceu contra-razões.

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 37.056.413-8 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 11/2004 a 12/2005, tendo como fato gerador os valores pagos a LEONARDO CUNHA LAMÊGO, tido pela notificada como microempresário, porém a fiscalização constatou de forma consistente, a presença de elementos formadores da relação empregatícia.

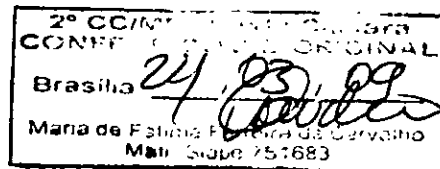
Em sua impugnação, bem como em suas razões de recurso, a recorrente aduz que é descabida a adoção do método por aferição indireta, pois a fiscalização teve a sua disposição, durante todo o período da fiscalização, uma equipe de pessoas para atender a seus pedidos de documentos e informações, tendo a 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 descon sideração 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 personalidade, 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:*

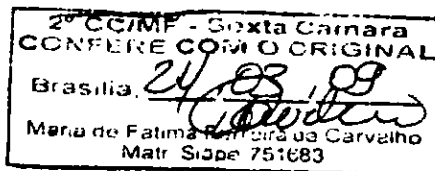
*a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;*

(...).

*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, é imperioso ressaltar que, conforme bem demonstrado pela autoridade lançadora, na maior parte do período os serviços foram prestados diretamente pelo Sr. LEONARDO CUNHA LAMÊGO, apenas seu pagamento era efetuado contra nota fiscal emitida pela empresa SOLUTION – TECH INFORMAÇÕES E INFORMÁTICA LTDA, com a qual o referido segurado não mantinha qualquer relação, porquanto não fazia parte do seu quadro societário, tampouco, mantém que a citada empresa qualquer relação de trabalho.

Esclareça-se, também, que no período de 02/2005 a 05/2005, o mencionado segurado recebeu suas remunerações sem emissão de nota fiscal, sendo deus valores apurados através dos lançamentos contábeis, na conta 3.01.02.01.0.00.046 (Custo de Recursos a Paga). Portanto, não que se falar na ausência de continuidade, nem afirmar da ausência da subordinação em face de que os riscos dessa atividade são assumidos pela empresa contratada, já que o segurado, no referido período, não estava vinculado a qualquer empresa, que eventualmente tenha sido contratada pela recorrente, sendo que tais serviços eram de inteira responsabilidade da contratante, colocando o segurado, sua força de trabalho à disposição deste, de forma não eventual, restando assim, evidente, o elemento SUBORDINAÇÃO. No que se refere ao período de 06/2005 a 12/2005, tendo continuado as mesmas condições em que os serviços foram prestados, igualmente, restou demonstrada a relação de emprego.

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.

Quanto a questão pertinente ao parágrafo único do art. 116 do CTN, seria relevante para a validade da presente autuação 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 autuação levada a efeito, que de fato exige regulamentação específica para sua adoção.

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

Processo nº 35582.002541/2007-38  
Acórdão n.º 206-00.931

2º CC/ME - Segunda Câmara  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 24.03.09  
Maria de Fátima *[assinatura]* de Carvalho  
Matr. Sisppe 751683

CC02/C06  
Fls. 159

**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 17.401.4/0302/2007.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008

*[assinatura]*  
CLEUSA VIEIRA DE SOUZA