



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

Processo nº 36204.003262/2006-81
Recurso nº 148.886 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.409 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO DE EMPREGO
Recorrente SUDESTE FARMA S/A PRODUTOS FARMACÉUTICOS
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2001 a 30/04/2005

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. MPF. NULIDADES. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTE. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. PRERROGATIVA DA AUDITORIA FISCAL. REPRESENTANTE COMERCIAL. AUSÊNCIA DE SUBORDINAÇÃO JURÍDICA. VÍNCULO DE EMPREGO NÃO CONFIGURADO.

I - Segundo a atual jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, o MPF é mero instrumento de controle da administração fiscal, e eventual irregularidade na sua emissão ou complementação não invalida o lançamento; II - A fiscalização da SRP tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, devendo apenas ter a cautela de demonstrar, de forma inequívoca, a existência dos seus elementos peculiares; III - Se da exposição constante do Relatório Fiscal, não se extrai a presença de subordinação jurídica caracterizadora do vínculo de emprego, não é possível afastar a natureza de representação comercial dos contratos analisados; IV - A delimitação de área de atendimento e do prazo do acordo, cumprimento de objetivos, exclusividade na representação e fornecimento de informações solicitadas pelo representado, *ex vi* dos arts. 27 e 28 da Lei nº 4.886/65, são ínsitos também aos contratos de representação comercial, não sendo, por isso, suficientes para demonstração de subordinação jurídica; V - Tendo o legislador optado por conceder aos atos de representação comercial, natureza meramente mercantil ou civil, ainda que conferindo-lhe elementos típicos da relação de emprego, a presença desses elementos não podem ser móveis para a requalificação da situação encontrada.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. *2*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Cleusa Vieira de Souza (Convocada) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa SUDESTEFARMA S/A PRODUTOS FARMACÊUTICOS, contra decisão-notificação de fls. 1088 e s., exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária, a qual julgou procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento - NFLD, no valor originário de R\$ 3.049.532,32 (três milhões quarenta e nove mil quinhentos e trinta e dois reais e trinta e dois centavos), lavrada em decorrência da caracterização de vínculo de emprego de supostos representantes comerciais da Notificada.

A Recorrente sustenta, preliminarmente, a nulidade da NFLD tendo em vista que ação fiscal que a originou teria transcorrido sem a necessária cobertura de Mandado de Procedimento Fiscal, haja vista que suas emissões teriam se dado em período onde já estava vencido o mandado anterior, e que as datas de recebimento do respectivo MPF teriam sido manipuladas pela autoridade fiscal, a fim de acobertar a nulidade mencionada.

Diz que a teor da portaria MPAS 357/02, seria nulo o lançamento não precedido de MPF, e que no caso a prorrogação somente se dera após a extinção do mandado anterior, já que quando da sua intimação, encontrava-se extinta a ordem para fiscalizar. Ainda em relação ao MPF diz que este teria sido emitido sem a demonstração de que houvera delegação de competência para a autoridade emissora.

No mérito sustenta que o procedimento de descaracterização de personalidade jurídica, tal qual o realizado nos presentes autos, seria descabido tendo em vista somente poderia ser decretada mediante ordem judicial.

Afirma que não poderia a fiscalização ter se válido de meras presunções para efetivação do lançamento ora discutido, desconsiderando um serviço autônomo onde jamais esteve presente qualquer relação de emprego.

Questiona os fatos citados no relatório fiscal, que apenas levariam a certeza de que tratar-se-iam de serviços prestados segundo a égide da Lei nº 4886/65, portanto, contratos de representação comercial.

Diz que não restou comprovado nos autos que as empresas citadas não teriam empregados em seus quadros, e mesmo que assim o fosse nada lhe poderia ser imputado, haja vista a falta de exigência legal nesse sentido.

Sustenta que a eventualidade, onerosidade e pessoalidade, não é imprescindível para configuração de vínculo de emprego, mormente porque presente também nos contratos de representação comercial.

Quanto à subordinação, aduz que não há elementos que a comprove, motivo pelo qual rejeita a caracterização de vínculo de emprego, citando vasta jurisprudência.

Alega não estar presente qualquer justificativa para considerar a existência de grupo econômico, e cita supostos erros e confusões na base calculada do tributo, para na seqüência encerrar requerendo provimento do seu recurso.

Ausentes contra-razões.

É o relatório. 



Voto

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Preliminarmente alega a Recorrente à nulidade da NFLD, face algumas incorreções relacionadas ao Mandado de Procedimento Fiscal, especificamente por não ter sido prorrogado em tempo hábil, e ainda por ter sido emitido sem a demonstração de que a autoridade que o assina, teria competência para o ato.

Inicialmente reconheço que tenho certo apreço pelas questões relacionadas ao Mandado que inaugura e acompanha a ação fiscal (MPF), a ponto de considerar que o desrespeito as suas regras tem sim relevância suficiente para macular a validade do próprio ato que constitui o crédito tributário.

Em verdade, entendo que a atividade estatal consistente no dever de constituir o crédito fiscal, sempre que deparar-se diante de uma obrigação tributária incumprida, é o exemplo mais clássico de uma ação vinculada a que está submetido o agente público responsável por tal ato. É preciso dizer que vinculado, a nosso sentir, não significa apenas a obrigação que tem o fiscal de lançar quando constatado que há tributo devido, mas igualmente que, ao fazê-lo, seja observada a forma prescrita na legislação tributária.

A existência de obrigação tributária incumprida é realmente o elemento essencial do lançamento, já que decorre da efetiva ocorrência, no mundo fenomênico, do fato descrito na norma tributária (hipótese de incidência) como gerador do dever de pagar o tributo, sem o qual não poderia existir. Contudo, como há uma atuação precedente dos agentes do Estado e um ato administrativo que o concretiza, o lançamento não pode prescindir da esmerada observância das normas que o regulam, sob pena sim de nulidade, porque, afinal, a administração somente atua validamente, em qualquer hipótese, trilhando os caminhos descritos pela legislação, decorrência óbvia da legalidade de que deve revestir seus atos.

Em que pese o que coloco como entendimento pessoal quanto as eventuais nulidades relacionadas ao MPF, não podemos ignorar o fato de que a maioria dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, inclusive as próprias Câmaras Superiores de Recursos Fiscais, tem visto o MPF com certas restrições, lhe conferindo atribuições meramente internas, sem qualquer repercussão na validade do lançamento.

Assim é a farta jurisprudência desta Corte:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE. Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (CSRF 2ª)

.....

FALTA DE MPF-COMPLEMENTAR - INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - A falta do MPF-Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte, não acarreta a nulidade do lançamento relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF-F é documento de uso interno da SRF. (Recurso nº 152988, 5ª Câmara do 1º Conselho, Sessão de 16/10/2007, Acórdão 105-16680)

Deste modo, com a ressalva do entendimento que tenho quanto à matéria, adoto o posicionamento deste Egrégio Conselho, para afastar as alegadas preliminares de nulidades, decorrentes do MPF.

No mérito, lembremos que trata-se aqui de lançamento decorrente da caracterização de supostos representantes comerciais, como empregados da empresa Recorrente, já que no sentir da autoridade fiscal, estariam presentes os requisitos para formação do vínculo empregatício.

Nesse sentido, vale mencionar que quando a fiscalização caracteriza segurados como empregados de outra empresa, em verdade ela está afirmando que a relação encontrada não era de simples prestação de serviços entre pessoas jurídicas ou serviços autônomos, mas sim que existia um vínculo de emprego disfarçado naquela suposta relação comercial.

Sem embargos, o fenômeno da incidência do tributo efetivamente não nasce da vontade da fiscalização ou do contribuinte, ou ainda da nomenclatura que se dê à relação supostamente firmada. Somente a ocorrência do fato descrito na norma tributária material, é justificadora do nascimento da obrigação de pagar o tributo, e a sua existência ou não, deve ser apurada através dos elementos descritos na legislação específica.

Desta forma que, traduzido em evento concreto, o fato descrito na norma tributária, a obrigação de pagar o tributo se apresenta de forma irremediável ao contribuinte, já que aí a parcela econômica correspondente ao valor do tributo já não mais lhe pertence, mas sim ao Estado, como nos lembra o sempre festejado e saudoso Geraldo Ataliba em sua Grande Obra Hipótese de Incidência Tributária.

Apurar se um fato corresponde à hipótese de incidência (descrição legal) é uma das tarefas da fiscalização, que no desenrolar de sua atividade, não está necessariamente vinculada aos elementos formais apurados no contribuinte, sendo-lhe mais do que faculdade, mas um dever aquilatar a verdade material, levantando e descortinando vícios e fraudes, procedendo com o enquadramento de situações fáticas à moldura legal, sempre que assim lhe restar convicto, ainda que abstraindo-se do eventual tratamento conferido pelo contribuinte aquela relação, e independente de provocação Judicial.

Nada há que se discutir que essa atuação não representa violação à competência jurisdicional, na medida em que a legislação tributária expressamente confere atribuição à autoridade fiscal para impor “sanções” sobre os atos ilícitos e viciados verificados no contribuinte, permitindo a aplicação da norma tributária material (arts. 142 e 149, IV do CTN), ainda que alheia à formalidade da situação encontrada. Portanto, é certo que a

autoridade do Fisco-Previdenciário, no intuito de aplicar a norma previdenciária ao caso em concreto, detém autonomia ou poderes para caracterizar um pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, e para tanto, está perfeitamente autorizada a desconsiderar atos, negócios e personalidade jurídica, onde se vislumbra manobras e condutas demonstradamente ilegais, com intuítos inequivocamente evasivos.

Insta mencionar ainda que ao considerar um pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, a fiscalização da Receita Federal do Brasil, não está a invadir a competência outorgada à Justiça do Trabalho, na medida em que sua ação não está voltada para fins relacionados ao direito trabalhista, mas sim ao cumprimento fiel e irrestrito da legislação previdenciária, e encontra respaldo legal no § 2º do artigo 229 do Dec. Nº 3.048/99, que assim giza:

"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."

Não obstante ser a fiscalização detentora da prerrogativa de caracterizar a existência de vínculo de emprego em situações que formalmente se apresenta diversa, deve-se ter a cautela de reconhecer que somente poder-se-á valer de tal expediente quando lograr comprovar a presença dos seus elementos próprios.

No caso dos presentes autos, a discussão situa-se em torno de serem ou não empregados da Notificada, aqueles que ela trata como, na verdade, representantes comerciais contratados segundo as diretrizes da Lei nº 4.886/65.

Na esteira desse ideário, devemos, de início, afastar a idéia de que a onerosidade, a não eventualidade e a pessoalidade na prestação dos serviços aqui englobados, não podem ser vistos como fator determinante para entender-se presentes o pretendido vínculo de emprego, conquanto são características afetas também aos contratos de representação regidos pela legislação acima citada (Lei nº 4886/65).

Sem embargos, a Lei que regula os contratos de representação, não refuta a pessoalidade como um de seus elementos, e seu art. 1º expressamente reconhece a não eventualidade na prestação dos serviços, que obviamente também serão onerosos, não sendo estes achados, portanto, suficientes para determinar a natureza da relação jurídica efetivamente existente entre as partes.

Em verdade, segundo menciona o professor Amauri Mascaro do Nascimento, na 22ª edição da sua obra Curso de Direito do Trabalho, Pág. 1041, a jurisprudência pátria reconhece que fator determinante para se saber se estamos diante de um representante comercial ou de um empregado, mister localizar na relação analisada, se há a existência de subordinação jurídica, posto que somente ela atrai a formação inequívoca do vínculo empregatício. 

Vejamos a jurisprudência citada:

"A delimitação da área de atendimento do representante comercial e das metas e diretrizes de sua atuação pela empresa representada, bem como a sujeição de cadastro de clientes ao crivo desta, não configuram a existência de subordinação hierárquica e jurídica própria da relação de emprego. Decorrem, em verdade, de previsão inserta na lei n. 4.886/65 atinente ao contrato de representação comercial consoante disposto nos seus arts. 27 e 28. Assim sendo, como o contrato de representação contém todos os elementos do contrato de trabalho, à exceção da subordinação, tem-se justamente neste aspecto o traço distintivo dos pactos citados" (TST, RR 459009, 2ª T. 2000, Rel. Ministro Ives Gandra Martins Filho, DJ 22 set. 2000, p. 557).

.....

"1. O contrato de trabalho é vinculado a realidade da prestação de e não apenas ao pactuado pelas partes. 2. A subordinação do prestador de serviços às ordens do empregador caracteriza a relação de trabalho. 3. O trabalhador autônomo, que age como representante comercial, não se submete às determinações da empresa mas às disposições do contrato, ainda eu receba orientação sobre o serviço a fazer como deve fazê-lo, qual o material a ser empregado. Por seu turno, o representante comercial fornece, quando solicitadas, informações detalhadas sobre andamento dos negócios a seu cargo, para normal controle de sua atividade, sem que isto implique subordinação. (...) (TST, RR 9978/85 1ª Turma, Min. Marco Aurélio, DJ de 24/10/86)

Desta feita, e muito embora não se possa afirmar que seja tarefa das mais fáceis à constatação da subordinação em qualquer relação jurídica, os julgados emanados do Egrégio TST, indicam alguns elementos que orientam a sua localização ou ao menos a afasta nos contratos de representação comercial.

Na esteira desse ideário, e analisando-se detidamente os argumentos declinados no relatório elaborado pelo douto autor do lançamento e contrastando-os com as orientações jurisprudenciais e a própria legislação que regula o contrato de representação comercial, não tenho como considerar que haja, nas hipóteses ventiladas, a presença de subordinação a caracterizar um pacto laboral.

Em verdade, o fato dos supostos representantes comerciais atenderem áreas previamente determinadas pela Recorrente, com exclusividade, clientes específicos, e objetivando certos resultados, em nada implica na presença da subordinação pretendida pela fiscalização, simplesmente porque são elementos igualmente presentes nos pactos de representação, com previsão expressa na própria Lei nº 4.886/65.

Para que não paire dúvidas, vale trazer a colação o que rezam os arts. 27 e 28 da mencionada Lei:

Art. 27. Do contrato de representação comercial, além dos elementos comuns e outros a juízo dos interessados, constarão obrigatoriamente: (Redação dada pela Lei nº 8.420, de 8.5.1992)

a) condições e requisitos gerais da representação;

b) indicação genérica ou específica dos produtos ou artigos objeto da representação;

c) prazo certo ou indeterminado da representação;

d) indicação da zona ou zonas em que será exercida a representação; (Redação dada pela Lei nº 8.420, de 8.5.1992)

e) garantia ou não, parcial ou total, ou por certo prazo, da exclusividade de zona ou setor de zona;

f) retribuição e época do pagamento, pelo exercício da representação, dependente da efetiva realização dos negócios, e recebimento, ou não, pelo representado, dos valores respectivos;

g) os casos em que se justifique a restrição de zona concedida com exclusividade;

h) obrigações e responsabilidades das partes contratantes:

i) exercício exclusivo ou não da representação a favor do representado;

j) indenização devida ao representante pela rescisão do contrato fora dos casos previstos no art. 35, cujo montante não poderá ser inferior a 1/12 (um doze avos) do total da retribuição auferida durante o tempo em que exerceu a representação. (Redação dada pela Lei nº 8.420, de 8.5.1992)

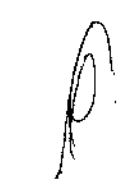
§ 1º Na hipótese de contrato a prazo certo, a indenização corresponderá à importância equivalente à média mensal da retribuição auferida até a data da rescisão, multiplicada pela metade dos meses resultantes do prazo contratual. (Redação dada pela Lei nº 8.420, de 8.5.1992)

§ 2º O contrato com prazo determinado, uma vez prorrogado o prazo inicial, tácita ou expressamente, torna-se a prazo indeterminado. (Incluído pela Lei nº 8.420, de 8.5.1992)

§ 3º Considera-se por prazo indeterminado todo contrato que suceder, dentro de seis meses, a outro contrato, com ou sem determinação de prazo. (Incluído pela Lei nº 8.420, de 8.5.1992)

Art. 28. O representante comercial fica obrigado a fornecer ao representado, segundo as disposições do contrato ou, sendo este omissivo, quando lhe for solicitado, informações detalhadas sobre o andamento dos negócios a seu cargo, devendo dedicar-se à representação, de modo a expandir os negócios do representado e promover os seus produtos.

O grifo não é do original

Da leitura das previsões legais encimadas, extrai-se com cristalina certeza que os contratos de representação não ignoram a delimitação de área de atendimento e do prazo do acordo, cumprimento de objetivos, exclusividade na representação e fornecimento de informações solicitadas pelo representado, não sendo tais fatos, por isso, motivo que justifique a desqualificação da avença, tal qual pretendido pela autoridade fiscal nos presentes autos. 

Os elementos fáticos declinados no relatório da NFLD ora sob nossa análise para indicar a presença da subordinação, tais como: solicitação e prestação de informações quanto ao andamento da representação concedida, alcance de metas (produtividade), exclusividade, atuação em localização específica, são, de acordo com a Lei nº 4.886/65, próprios dos pactos de representação comercial, e por isso, insuficientes para desnaturá-lo.

Com efeito, acredito não ser viável que um contrato de representação comercial seja desqualificado, a fim de tornar-se um contrato de emprego, quando os motivos que sustentam essa desqualificação, embora sejam também ínsitos de uma relação de labor, mostram a observância fiel da legislação que o regula. É uníssono que o contribuinte não pode vir a ser penalizado, simplesmente porque cumpriu, a risca, o que esta na letra fria Lei.

Sem embargos, sendo os elementos citados no REFISC, comuns tanto a representação comercial quanto a relação de emprego, não é a simples valoração subjetiva das cláusulas de um contrato, que vai firmar a natureza jurídica da relação encontrada, sendo esta, na ausência de outros elementos, a que a Lei lhe conferiu. Vale dizer que tendo o legislador optado por conceder aos atos de representação comercial, natureza meramente mercantil ou civil, ainda conferindo-lhe elementos típicos da relação de emprego, a presença desses elementos não pode ser móvel para a requalificação da situação encontrada.

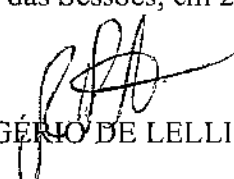
Quanto aos mencionados processos trabalhistas, estes em nada alteram o entendimento deste relator, posto tratem-se de julgamentos em processos específicos, onde a realidade fática de cada caso, certamente fora analisada de forma mais circunstanciada e detalhada, sem se ater exclusivamente às cláusulas de um contrato, como foi no caso em tela. Não se pode omitir que a disposição do Juízo Trabalhista, está uma realidade muito mais ampla que a que aqui consta, fruto que é de um processo investigativo intenso, e que por ser própria de cada caso, não comporta estender o seu resultado, a todos os outros que formalmente se apresentam idênticos.

Desta feita, os fatos narrados pela autoridade fiscal responsável pelo presente lançamento não externam, a este Relator, a convicção de que os serviços de representação comercial em questão, eram prestados mediante a existência de vínculo de emprego, especialmente por não restar demonstrada a presença da subordinação jurídica, seu marco distintivo.

Ante o exposto, e por todas as razões aqui aduzidas, voto no sentido de Conhecer do Recurso para rejeitar as preliminares de nulidade, mas no mérito Dar-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Relator





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 36204.003262/2006-81

Recurso nº: 148.886

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.409

Brasília, 22 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional