

Doc. 18



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

Processo n° 10166.728617/2011-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.989 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO.
Recorrente POLIEDRO INFORMATICA CONSULTORIA E SERVICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA E DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a cobrança e recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APRESENTAR GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADO EMPREGADO.

A autoridade fiscal ao aplicar a norma previdenciária, ao caso em concreto, e observando o princípio da primazia da realidade, tem autonomia para, no cumprimento de seu dever funcional, reconhecer a condição de segurado empregado, para fins de lançamento das contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

ARBITRAMENTO.

A fiscalização está autorizada legalmente a lançar de ofício, arbitrando as importâncias que reputarem devidas, com base em elementos idôneos de que dispuser, quando a contabilidade da empresa não registrar o movimento real de remuneração de segurados a seu serviço, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

SERVIÇOS INTELLECTUAIS. PRESENÇA DA RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADO EMPREGADO. FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS O ADVENTO DO ART. 129 DA LEI 11.196/05. POSSIBILIDADE.

Mesmo após a entrada em vigor do art. 129 da Lei 11.196/05, é possível ao fisco, comprovada a ocorrência da relação de emprego, caracterizar como empregado aquele trabalhador que presta serviços intelectuais com respaldo em contrato firmado entre pessoas jurídicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Carlos Alexandre Tortato, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez, Andrea Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração - AIs lavrados contra a empresa em epígrafe, cujos créditos tributários são os descritos a seguir:

Obrigação Principal:

- DEBCAD 37.208.688-8 - referente a contribuição social previdenciária correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declarados em GFIP.
- DEBCAD 37.283.662-3 - referente a contribuição social previdenciária correspondente à contribuição dos segurados empregados, não declarada em GFIP.
- DEBCAD 37.348.231-0 - referente a contribuição social destinada a terceiros - Salário Educação, Incra, Sesc, Senac e Sebrae, incidente sobre valores pagos a segurados empregados, não declarados em GFIP.

Obrigação Acessória:

- DEBCAD 37.208.687-0 (Código de Fundamentação Legal – CFL 68) – no valor de R\$ 640.260,60, nas competências 01/07 a 12/07, por infração à Lei 8.212/91, artigo 32, inciso IV e §5º, c/c Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, artigo 225, inciso IV, por ter a empresa apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A multa cabível está prevista na Lei 8.212/91, artigo 32, §5º c/c o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, artigo 284, inciso II, e o valor da multa é calculado em 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada, por competência, aos valores previstos na Lei 8.212/91, artigo 32, §4º.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 103/126), a fiscalização constatou o pagamento de remuneração a segurados empregados, mediante a utilização de empresas interpostas. Verificou-se que a atuada contratou pessoas jurídicas para prestar serviços relacionados com sua atividade-fim (área de tecnologia da informação):

- da análise das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência - GFIPs das contratadas, verificou-se que elas eram

empresas unipessoais (não possuíam empregados) e que os serviços foram prestados pessoalmente por seus sócios;

- conforme folhas de pagamento e GFIPs apresentadas, alguns dos sócios das contratadas **eram empregados da autuada em 2007**, já haviam sido empregados antes da contratação ou tornaram-se empregados em períodos posteriores à contratação dos serviços;

- em muitos casos a contratação das empresas cujos sócios eram ex-empregados da autuada ocorreu logo após a suposta quebra do vínculo empregatício entre eles;

- as empresas contratadas **prestavam serviços mensais e emitiram notas fiscais sequenciais à autuada**, indicando a exclusividade da prestação de serviços;

- **todos os contratos** de prestação de serviços firmados pela autuada com as empresas interpostas **foram confeccionados de forma padronizada e contêm cláusulas que impõem características inerentes à relação de emprego** (subordinação, pessoalidade, onerosidade e não-eventualidade);

- **a autuada coordenava os trabalhos, controlava as horas trabalhadas**, detinha o controle dos trabalhadores e dos valores pagos a eles;

- algumas empresas foram contratadas para assumir determinados cargos (gerente de projeto, analista de sistemas, analista de negócios) e para prestação de serviços de gestão de atividade-fim da autuada;

- em alguns contratos apresentados as empresas contratadas informam como sede da pessoa jurídica, um endereço residencial;

- da análise das cláusulas dos contratos verifica-se que a jornada diária de trabalho (não-eventual) equivale a oito horas diárias de segunda a sexta mais quatro horas aos sábados, correspondente a 44 horas semanais, que multiplicado por 4 semanas e por 12 meses, totalizam 2.112 horas no ano, que é o prazo de vigência do contrato;

- os contratos estabelecem que o **pagamento dos valores deverá ser realizado até o 10º dia útil do mês subsequente** ao da prestação dos serviços, ou seja, procedimento similar com o prazo de pagamento dos seus funcionários;

- O pagamento está condicionado à apresentação do "Relatório de Acompanhamento e Controle - RAC" que de fato substitui a folha de ponto assinada pelos empregados formais da empresa;

- no decorrer de todo o contrato verifica-se a subordinação: controle da produção, obediência aos controles administrativos e cronogramas, submissão às orientações, acompanhamento, controle e fiscalização e as recomendações deles decorrentes, apresentação do RAC e avaliação de desempenho periódica;

- não havia distinção entre os serviços prestados por empregados da Poliedro e os executados pelas empresas de trabalhadores subcontratados por intermédio de "pessoas jurídicas"; portanto, empresas de trabalhadores não foram contratados para prestar serviços ao sujeito passivo, mas sim pessoas físicas, sócias dessas empresas, invocando o pressuposto da pessoalidade na prestação do serviços.

Assim, ficou constatado que a autuada buscou mascarar relações de emprego, mediante a contratação de pessoas jurídicas unipessoais interpostas, se eximindo do correto

cumprimento de suas obrigações, cerceando direitos trabalhistas e previdenciários e se esquivando do recolhimento dos tributos devidos.

Tal prática configura-se como fraude e simulação, havendo o afastamento do ato real (utilização de segurados empregados) com a imposição de uma roupagem diversa (contratação de pessoa jurídica).

Assim, a fiscalização caracterizou os trabalhadores como segurados empregados da empresa autuada e os pagamentos efetuados foram considerados como salário de contribuição.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, na qual alega nulidade da autuação por cerceamento do direito de defesa, que a fiscalização não conseguiu demonstrar a subsunção dos fatos à norma, que a descaracterização dos contratos de prestação de serviços não encontra arrimo jurídico e que não houve simulação.

Foi proferido o Acórdão 02-54.019 - 8ª Turma da DRJ/BHE, fls. 1.359/1.380, com a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA E DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado juntamente com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a cobrança e recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APRESENTAR GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

CARACTERIZAÇÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR SEGURADO EMPREGADO.

A autoridade fiscal ao aplicar a norma previdenciária, ao caso em concreto, e observando o princípio da primazia da realidade, tem autonomia para, no cumprimento de seu dever funcional, reconhecer a condição de segurado empregado, para fins de lançamento das contribuições previdenciárias efetivamente devidas.

ARBITRAMENTO.

A fiscalização está autorizada legalmente a lançar de ofício, arbitrando as importâncias que reputarem devidas, com base em elementos idôneos de que dispuser, quando a contabilidade da empresa não registrar o movimento real de remuneração de segurados a seu serviço, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

CONEXÃO.

Devem ser analisados em conjunto com o processo principal os processos vinculados por conexão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 31/3/14 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 1.383), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 28/4/14, fls. 1.385/1.447, que contém os mesmos argumentos da defesa, em síntese:

Preliminarmente, alega nulidade por cerceamento do direito de defesa e inobservâncias dos Princípios Constitucionais do Devido Processo Legal, do Contraditório e da Ampla defesa, pois a fiscalização não apontou com clareza e detalhes as disposições legais infringidas que apóiam a exigência. Cita o art. 142 do CTN, o art. 10 do Decreto 70.235/72, doutrina e jurisprudência. Afirma que a fiscalização caracterizou o vínculo empregatício de 32 pessoas jurídicas e indicou apenas genericamente alguns contratos tidos como caracterizadores do vínculo empregatício.

Disserta sobre o Princípio da Verdade Material e entende que a simples cominação de infrações com base em indícios fundamentados em amostragem sem a real comprovação dos fatos jurídicos tidos como violados fere a verdade real. Cita a Lei 9.876/99 e afirma que a fiscalização não buscou se valer de todos os documentos necessários à averiguação da ocorrência do fato gerador e nem possibilitou à recorrente fazê-lo. Cita doutrina e decisões do antigo Conselho de Contribuintes.

No mérito, contra os autos de infração, afirma que: a) o fisco não pode determinar a forma de contratação dos prestadores de serviços em virtude do princípio constitucional da livre iniciativa; b) o fato do empresário ter prestado serviços na condição de pessoa física em período anterior ao fiscalizado não autoriza a consideração de vínculo de emprego; e c) devem ser explorados os elementos norteadores da relação de emprego (subordinação jurídica, pessoa física, pessoalidade, não-eventualidade e onerosidade).

Diz que o MPAS emitiu parecer MPAS/CJ 1.747/99 que desautoriza a fiscalização a desconsiderar a personalidade jurídica das empresas e que tal parecer vincula os

julgadores, nos termos da Lei 11.457/07. Acrescenta que a fiscalização não observou os pareceres 1.800/99, 1.172/98 e 1.045/97.

Afirma que: a) a fiscalização não verificou se cada pessoa jurídica relacionada efetuou o recolhimento de seus encargos tributários, sociais e previdenciários; b) a fiscalização não evidenciou os requisitos da relação de emprego; c) é falaciosa a afirmação de que as cláusulas do contrato de prestação de serviços são de objetivo padrão; d) que os contratos estão de acordo com a CLT; e e) o arbitramento da base de cálculo é nulo, pois a autuada não foi intimada para se manifestar sobre o arbitramento. Cita jurisprudência.

Argumenta que a Lei 11.196/05, art. 129, possibilita a constituição de empresas para a prestação de serviços intelectuais em caráter personalíssimo ou não.

Quanto à cobrança de contribuições dos segurados, diz que a fiscalização despreza a legislação previdenciária e desconsidera a condição de segurado obrigatório conforme Lei 8.212/91, art. 12, V, 'f'. Afirma que tais valores foram recolhidos pelos segurados.

Sobre o AI por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), diz ser indevido, pois os valores pagos não são remuneração.

Afirma se incorreta a caracterização do dolo, fraude e simulação e disserta sobre a matéria. Conclui ser incabível a cobrança de multa qualificada.

Requer a nulidade e o cancelamento dos lançamentos e o julgamento conjunto com o processo 10166.728618/2011-60.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

PRELIMINAR - NULIDADE

O argumento do contribuinte de cerceamento do direito de defesa não tem como prosperar.

Ao contrário do que alega a recorrente, o lançamento foi constituído conforme determina o CTN, art. 142:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Toda a situação fática que determinou a ocorrência do fato gerador foi detalhadamente descrita no Relatório Fiscal e a base de cálculo apontada no anexo 1 - Planilha com a relação das notas fiscais e Relatórios de Lançamentos - RL, o montante devido foi calculado conforme Relatórios Discriminativo do Débito - DD (fls. 8/9, 24/25, 40/41), o sujeito passivo foi identificado e regularmente intimado da autuação. A fundamentação legal do crédito tributário lançado está descrita no Relatório Fiscal e nos Relatórios Fundamentos Legais do Débito (fls. 20/21, 36/37, 52/53).

Foram cumpridos os requisitos do Decreto 70.235/72, art. 10, não havendo que se falar em nulidade ou cerceamento do direito de defesa.

A fiscalização não indicou apenas genericamente alguns contratos, como alega a recorrente, mas sim analisou os 32 contratos (que foram juntados aos autos, fls. 609/1.183) e caracterizou as pessoas contratadas como segurados empregados da empresa, para fins de apuração das contribuições sociais ora apuradas.

Acrescente-se que foi devidamente concedido à autuada a oportunidade de apresentar documentos durante a ação fiscal, prazo para apresentar impugnação e produzir provas.

Sobre a verdade material, vê-se que a fiscalização ao apurar os fatos, sempre intimou a empresa a esclarecê-los. Somente após a análise de todos os documentos, esclarecimentos e provas apresentados, é que a fiscalização efetuou os lançamentos e lavrou as autuações.

Ao contrário do que alega o recorrente, **a fiscalização não se baseou em indícios ou amostragem**. Exatamente para buscar a verdade material, anexou aos autos informações sobre as "empresas" prestadoras e verificou que elas não possuíam empregados.

Apesar de não terem sido transcritos no relatório fiscal todos os contratos citados, todos eles foram anexados aos autos (anexo IV, fls. 609/1.183) e possuem cláusulas semelhantes àquelas transcritas, refutando a alegação da empresa de que os contratos não possuíam cláusulas padrão.

E exatamente primando pela realidade, nos termos do CTN, art. 118 (citado pela recorrente), para os fins de definição do fato gerador, deve-se abstrair a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes. Ou seja, ocorrendo o ato jurídico que a lei tributária define como fato gerador, nasce a obrigação tributária, prevalecendo a materialidade e a verdade real, em detrimento das formalidades praticadas.

Desta forma, cumpriu-se o que determina a Lei 8.212/91, artigo 33:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

Nesse sentido, a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Assim, uma vez verificado que o sujeito passivo utiliza-se de simulação ou de fraude para se esquivar do pagamento de tributo, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos, por ele constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Ou seja, uma vez evidenciada a simulação, não resta outra opção à fiscalização a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre o contribuinte e seus prestadores.

Nesse mesmo sentido, dispõe o CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Sendo assim, resta evidente a possibilidade de o auditor fiscal da Receita Federal do Brasil desconsiderar os atos e fatos simulados e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos, não havendo que se falar em nulidade do lançamento.

MÉRITO

A Lei 8.212/91, que estabelece as regras que regem a filiação obrigatória de trabalhadores ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, dispõe que:

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;

Assim, uma vez constatado que há a vinculação obrigatória de um trabalhador ao RGPS, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, desconsiderar a forma sob a qual a prestação se deu para, com base na realidade emergente, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação aplicável.

Da mesma forma, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, na redação dada antes da criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, determina:

Art.229.

[...]

§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.

Do exposto, percebe-se que não podem prosperar as alegações da recorrente de que os auditores fiscais da Receita Federal do Brasil não poderiam determinar a forma de contratação dos prestadores de serviços ou ter desconsiderado um contrato ou ato jurídico praticado entre duas pessoas jurídicas.

Acrescente-se que a fiscalização deixou claro no relatório fiscal (item 12.24) que os trabalhadores foram considerados segurados empregados da autuada, o que não significa que as pessoas jurídicas foram desconstituídas.

Houve apenas o reconhecimento de que, no que se refere aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, a relação se deu, diretamente, entre os trabalhadores (sócios das empresas) e o sujeito passivo. Apenas concluiu a fiscalização que os serviços por elas faturados não foram prestados numa relação entre pessoas jurídicas autônomas mas entre o tomador (sujeito passivo) e os trabalhadores (sócios das pessoas jurídicas).

Diante da realidade fática, a fiscalização verificou que nas prestações de serviços estavam presentes todos os requisitos necessários à caracterização dos segurados na qualidade de empregados (pessoalidade, onerosidade, não-eventualidade e subordinação), nos termos da Lei 8.212/91:

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

I - como empregado:

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

Pessoalidade

A prestação dos serviços era feita pelos sócios das pessoas jurídicas contratadas. Por meio de consultas efetuadas nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, principalmente mediante as informações prestadas nas GFIPs das prestadoras, a fiscalização constatou que, durante o período objeto da ação fiscal, as pessoas jurídicas contratadas não tinham empregados e que, portanto, os serviços foram executados pessoalmente por seus sócios, os quais, via de regra, eram, haviam sido ou vieram a ser empregados da atuada.

Da análise dos contratos (fls. 609/1.183) observa-se cláusulas determinando que a cada trabalhador deveria ser atribuída função compatível com a sua remuneração e proibindo o desvio de função. Ou seja, cada trabalhador era contratado para exercer determinada função pessoalmente.

Onerosidade

Os segurados que executavam os serviços recebiam remuneração mensal pelos serviços prestados. Os serviços eram pagos com periodicidade mensal (10º dia útil do mês subsequente ao da prestação dos serviços), procedimento similar ou coincidente com o prazo de pagamento dos empregados da atuada.

Não eventualidade

As atividades desenvolvidas pelos segurados estão relacionadas com as atividades normais da atuada. As "empresas" foram contratadas para prestar serviços de gestão da atividade fim da atuada.

O RPS, no art. 9º, § 4º estabelece que serviço prestado em caráter não eventual é aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa.

Os contratos juntados ao processo comprovam que tais contratações referem-se à mão-de-obra de profissionais especializados nas áreas organizacionais e institucionais da contratante, os quais ocupam funções como as de diretor executivo, gerente de projeto, gerente de infra-estrutura, analista de sistemas/negócios, técnico de suporte hardware/software, administrador de banco de dados, engenheiro de rede.

O faturamento com periodicidade mensal corrobora a conclusão de que as atividades prestadas representam uma demanda contínua e permanente com relação direta a realização de seu objeto social e que, portanto, a prestação de serviços não tinha o caráter eventual.

Subordinação

A subordinação é jurídica e encontra seu fundamento no contrato de trabalho, significando uma limitação à autonomia do empregado, em decorrência de sua própria vontade ao se propor a prestar serviços sob o poder de direção de outrem.

Conforme relatado pela fiscalização e da análise dos contratos, vê-se claramente que a direção dos serviços prestados era realizada pela autuada (contratante), que estabelecia os prazos e cronogramas, determinava os padrões de qualidade dos serviços, indicava servidor para acompanhar e supervisionar a execução dos serviços e avaliar a qualidade dos serviços prestados, controlava a frequência do pessoal que prestava serviço em suas dependências, fiscalizava e avaliava o desempenho dos profissionais.

Vê-se também que todos os contratos foram firmados em papel com o logotipo da Poliedro e que as cláusulas que integram os 32 contratos firmados são essencialmente as mesmas, levando à conclusão de que o sujeito passivo é quem estipulava unilateralmente o conteúdo contratual e denota a existência de um padrão contratual imposto pela contratante (Poliedro) aos contratados. Tais relações, na qual a vontade de uma parte é determinante caracterizam relações em que há subordinação e não uma contratação entre pessoas jurídicas autônomas.

Da análise dos contratos observa-se, ainda, cláusulas que demonstram o controle da contratante, com previsão designação de representante para acompanhar a prestação dos serviços e aprovar os relatórios apresentados.

O controle/mensuração da produção e produtividade por parte da contratante, o dever de obediência da contratada aos controles administrativos e cronogramas estipulados, submissão às orientações, acompanhamento, controle, avaliação, fiscalização e recomendações da contratante demonstram claramente a presença da subordinação.

Acrescente-se a isso outros elementos que constam em parte dos contratos, que reforçam a conclusão de que na realidade a prestação de serviços se deu entre pessoa jurídica (contribuinte) e pessoas físicas (sócios das pessoas jurídicas contratadas):

- parte das empresas prestadoras de serviços não tinham sede própria e seus endereços coincidem com endereços residenciais;

- muitas contratações ocorreram logo após a suposta quebra do vínculo empregatício entre a autuada e os sócios das prestadoras;

- nos contratos de prestação de serviço pode-se inferir que é imposta à maioria das empresas/sócios uma carga horária de prestação de serviços de 44 horas de trabalho semanais.

Quanto aos pareceres citados no recurso, cumpre esclarecer que nos termos da Portaria RFB nº 10.875/07, artigo 36 (citado pela recorrente), somente os pareceres emitidos pela Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social - MPS que foram aprovados pelo Ministro de Estado vinculam a fiscalização, bem como os julgadores da RFB, o que não é o caso.

Os eventuais recolhimentos efetuados pelas pessoas jurídicas contratadas não podem ser aproveitados pela autuada. Não há como abater do crédito tributário ora apurado, tributos porventura recolhidos por terceiros - pessoas jurídicas contratadas.

Acrescente-se que, conforme informado no relatório fiscal (item 12.27), para o cálculo da contribuição dos segurados, como alguns trabalhadores, além de receberem salários na qualidade de segurados empregados, também recebiam remunerações complementares, não declaradas em GFIP, por intermédio de suas próprias empresas, a fiscalização considerou o limite máximo do salário de contribuição e **lançou a diferença** de contribuições no levantamento "L2 - CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO CS".

Também não há que se falar que o arbitramento é nulo, pois foi realizado nos termos da Lei 8.212/91, art. 33, § 3º e § 6º:

Art. 33 [...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

[...]

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Conforme se verifica nos autos, está claro que a base de cálculo apurada corresponde com os valores das notas fiscais emitidas pelas "empresas" contratadas. Caberia à recorrente apresentar provas concretas que houve erro na apuração da base de cálculo e não somente alegações genéricas. Vê-se que durante a ação fiscal, ou juntamente com a defesa, ou ainda com o recurso, nenhuma prova foi apresentada no sentido de demonstrar que a base de cálculo está equivocada, para que se promovesse qualquer retificação no lançamento.

Sem razão a recorrente ao alegar que se aplica ao presente caso o disposto na Lei 11.196/05, art. 129. Tal lei não alterou a legislação previdenciária e, além disso, ela se refere a serviços que, de fato, sejam prestados por pessoa jurídica, o que não é o caso.

Sobre a matéria, cite-se recente decisão da câmara superior, Acórdão 9202-004.640, de 25/11/16, conforme trecho do voto da relatora:

Quanto a impossibilidade de formação de vínculo por força do disposto na lei 11.196/05, entendo que razão não assiste ao recorrente.

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 nº 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 (conforme descrito no item anterior) 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 desvirtuar uma relação de emprego, esse negócio jurídico há de ser afastado de modo que se preservem os direitos dos empregados consagrados pela Carta Magna. Vejamos trecho do relatório fiscal:

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.

Um argumento que nos parece muito válido para chancelar a caracterização de segurado empregado nesses casos, diz respeito às considerações lançadas para vetar o parágrafo único do mencionado artigo, que fora assim redigido:

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista.

São ponderações, conforme veremos, que chamam atenção para a necessidade de se preservar a competência da fiscalização para lançar os tributos correspondentes, sempre que verificada a existência de trabalho prestado mediante relação de emprego desvirtuada pela mera pactuação entre empresas. Eis os termos lançados nas razões do veto do parágrafo único do art. 129 da Lei n. 11.196/2005:

*“Razões do veto - O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. **Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade.**” (grifamos)*

A jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho corrobora o entendimento de que o artigo 129 da Lei 11.196/2005 não teve

o condão de legalizar toda e qualquer prestação de serviço por meio de pessoa jurídica, ficando a salvo a relação de emprego.

*AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. 1. VÍNCULO DE EMPREGO CONFIGURADO. PROFISSIONAL CONTRATADO MEDIANTE PEJOTIZAÇÃO(LEI Nº 11.196/2005, ART. 129). ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO EVIDENCIADOS. PREVALÊNCIA DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA. A relação empregatícia é a principal fórmula de conexão de trabalhadores ao sistema socioeconômico existente, sendo, desse modo, presumida sua existência, desde que incontroversa a prestação de serviços (Súmula 212, TST). A Constituição da República, a propósito, elogia e estimula a relação empregatícia, ao reportar a ela, direta ou indiretamente, várias dezenas de princípios, regras e institutos jurídicos. Em consequência, possuem caráter manifestamente excetivo fórmulas alternativas de prestação de serviços a alguém por pessoas naturais, como, ilustrativamente, contratos de estágio, vínculos autônomos ou eventuais, relações cooperativadas, além da fórmula apelidada de pejotização. **Em qualquer desses casos além de outros , estando presentes os elementos da relação de emprego, esta prepondera, impõe-se e deve ser cumprida. No caso da fórmula do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, somente prevalecerá se o profissional pejotizado tratar-se de efetivo trabalhador autônomo ou eventual, não prevalecendo a figura jurídica como mero simulacro ou artifício para impedir a aplicação da Constituição da República, do Direito do Trabalho e dos direitos sociais e individuais fundamentais trabalhistas. Trabalhando a Obreira cotidianamente no estabelecimento empresarial e em viagens a serviço, com todos os elementos fático-jurídicos da relação empregatícia, deve o vínculo de emprego ser reconhecido (art. 2º, caput, e 3º, caput, CLT), com todos os seus consectários pertinentes. Note-se que o TRT deixa claro, a propósito, a presença da subordinação jurídica em todas as suas três dimensões (uma só já bastaria, como se sabe), ou seja, a tradicional, a objetiva e a estrutural.***

2. VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECONHECIDO EM JUÍZO. FÉRIAS EM DOBRO. DECISÃO DENEGATÓRIA. MANUTENÇÃO. É devido o pagamento em dobro das férias vencidas, ainda que o vínculo de emprego somente tenha sido reconhecido em Juízo (exegese do art. 137 da CLT). Precedentes. Sendo assim, não há como assegurar o processamento do recurso de revista quando o agravo de instrumento interposto não desconstitui os fundamentos da decisão denegatória, que subsiste por seus próprios fundamentos. Agravo de instrumento desprovido. (AIRR 63935.2010.5.02.0083, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 19/06/2013, 3ª Turma, Data de Publicação: 21/06/2013)(grifamos)

Há um outro precedente também do TST que não poderíamos deixar de citar, posto que vem bem nessa linha de entendimento de que a norma do art. 129 da Lei 11.196/05 não autoriza a

prestação de serviços com as típicas características da relação de emprego por meio da interposição de pessoas jurídicas.

Vejam os:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. 1) NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. 2) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROTETÓRIOS. MULTA. 3) VERBAS RESCISÓRIAS. 4) RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO. TRABALHO EMPREGATÍCIO DISSIMULADO EM PESSOA JURÍDICA. FENÔMENO DA PEJOTIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DO IMPÉRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (ART. 7º, CF/88). MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. A Constituição da República busca garantir, como pilar estruturante do Estado Democrático de Direito, a pessoa humana e sua dignidade (art. 1º, caput e III, CF), fazendo-o, entre outros meios, mediante a valorização do trabalho e do emprego (art. 1º, IV, in fine; Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5º, XXIII) e da busca do bemestar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3º, I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socioeconômico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7º, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se anteponham ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2º e 3º da CLT). A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelidada de pejotização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária nº 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhece-se o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurando-se o império da Constituição da República e do Direito do Trabalho. Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido (AIRR 98161.2010.5.10.0006, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 29/10/2012, 3ª Turma, Data de Publicação: 31/10/2012)(destacamos)

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, uma vez que a norma citada não pode ser utilizada como escudo para proteger situações de clara afronta aos princípios dos Direitos Previdenciário e Trabalhista.

Sendo assim, correto o procedimento fiscal que apurou as contribuições sociais previdenciárias e para outras entidades e fundos. Logo, também correta a lavratura do auto de infração por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), por ter a empresa apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Quanto à caracterização do dolo, fraude e simulação, ao contrário do que alega a impugnante, a fiscalização demonstrou que a prática empresarial realizada caracteriza-se como fraude e simulação. Contudo, no presente caso, tal fato somente é relevante para justificar a representação fiscal para fins penais, pois não foi aplicada multa qualificada como alega a recorrente. Ao contrário, foi apurada a multa mais benéfica, nos termos do CTN, art. 106, II, 'c'.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier