



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

Processo n° 10700.000003/2008-75
Recurso n° 255.388 Voluntário
Acórdão n° 2403-001.074 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CONTRASTE ENGENHARIA E AUTOMAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2003 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

Verificada a prestação de serviços por segurados que preenchem os requisitos do art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei 8.212/91, não importando qual tenha sido a forma de contratação, é competente o Auditor Fiscal da Previdência Social 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 questão prestados os serviços.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula n° 2 do CARF.

MULTA DE MORA.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza e Marthius Savio Cavalcante Lobato.

Relatório

Adoto integralmente o relatório de fls. 83/86, *verbis*:

“Trata-se de crédito de contribuições sociais da parte da empresa, segurado, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, além das destinadas aos terceiros. O valor do presente lançamento é de R\$107.063,73 (cento e sete mil e sessenta e três reais e setenta e três centavos), consolidado em 28/02/2007.

*2. De acordo com o relatório fiscal, fls. 39/43, o levantamento tem origem na caracterização como segurada empregada de **CRISTIANE VIANA GENTIL**, considerada pela notificada como microempresária, por verificados os requisitos da relação obrigatória para com a Previdência Social de segurada empregada, definidos no art. 12, inciso I, alínea ‘a’ da Lei 8.212/91, com o emprego subsidiário do art. 3º da CLT.*

2.1. Acrescenta o autor do lançamento que a segurada, em 30/04/2003, constituiu a firma individual CRISGENTIL - CRISTIANE VIANA GENTIL — PROCESSAMENTO DE DADOS, a qual passou a emitir a partir da competência 05/2003, mensalmente e em ordem seqüencial, notas fiscais de prestação de serviços em informática para a notificada, caracterizando o trabalho exclusivo e habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada à atividade-fim da notificada. Na continuidade da prestação de serviços à notificada, em 13/07/2005, a segurada constituiu outra empresa, a SIDE INFORMATICA LTDA, passando a emitir, a partir de 09/2005, também mensal e seqüencialmente, notas fiscais de serviços de informática, ratificando o trabalho exclusivo e habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada à atividade-fim da notificada.

2.2. O auditor notificante informa que, além disso, como evidenciado pelos documentos de fls. 46/47, tal segurada recebe participação nos lucros da notificada e é remunerada pela modalidade ‘Premium Card’. Acrescenta que a segurada é obrigada a cumprir horário de trabalho na contratante, conforme doc. fls. 48.

2.3. O beneficiário da nota fiscal número 011, emitida em 17/11/2003 pela empresa contratada CRISGENTIL — PROCESSAMENTO DE DADOS, Igor Teles, não é sócio (já que a empresa é firma individual) nem tampouco figura como seu segurado empregado.

3. O lançamento foi efetuado em 08/03/2007, dentro do lapso temporal determinado pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 09352474E00, de fls. 29, e seus complementares, de fls. 30/32,

compatível com os períodos de fiscalização e apuração do crédito, com a devida ciência do contribuinte.

DA IMPUGNAÇÃO

4. Dentro do prazo regulamentar, a Notificada apresentou defesa, de fls. 55/78, com a comprovação da capacidade postulatória da advogada que assina a peça, e argumentando, em síntese, que:

Da falta de atribuição da autoridade fiscalizadora

4.1.o débito lançado é nulo, pois a autoridade administrativa, além de ter agido desprovida de amparo legal, excedeu as atribuições que lhe são conferidas, invadindo a competência constitucionalmente assegurada à Justiça do Trabalho para desconsiderar à personalidade jurídica de empresas prestadoras, legalmente contratadas, e presumir o vínculo entre os sócios e a empresa contratante;

4.2.houve cerceamento de defesa, uma vez que, na esfera judicial, teria a impugnante instrumentos mais amplos e eficazes para se defender, reproduzindo o art. 93, inciso IX, da Constituição Federal;

4.3.o lançamento de débito vultoso, sem o contraditório e a ampla defesa judiciais, afigura-se procedimento assaz arbitrário;

Da presunção relativa de legitimidade dos atos administrativos

4.4.os débitos foram lançados de modo unilateral e parcial, ressaltando que a presunção do art. 204 do CTN não dispensa a autoridade lançadora de apurar os fatos que entende ser tributáveis, com a diligência necessária para sua aferição. A existência de relação de emprego não deve ser meramente presumida, mas a autoridade fiscal usou somente suas presunções para descaracterizar os contratos de prestação de serviço;

4.5.a desconsideração da personalidade jurídica só poderá ser aplicada quando estiver efetivamente comprovada a dissimulação, o que não foi demonstrado na NFLD;

Da inaplicabilidade do parágrafo único do art. 116 do CTN e da Super Receita

4.6. a possibilidade de desconsideração de atos ou negócios jurídicos foi introduzida através da Lei Complementar 104/2001 (parágrafo único do art. 116) como medida antielisiva, tornando imprescindível a adoção, pelos agentes fiscais, dos procedimentos que ainda serão estabelecidos em lei ordinária, reproduzindo jurisprudência em favor de sua tese;

4.7.a teor do art. 150, III, da Constituição Federal e considerando o princípio da irretroatividade da lei, ainda que aguardada a lei ordinária, esta não poderá alcançar a presente NFLD, sendo totalmente nulo o débito lançado;

4.8. o presidente Lula aprovou a Lei 11.457, de 16 de março de 2007, inobstante ter vetado a emenda 3, sendo que o fato de ter

sido esta aprovada pelo Congresso demonstra a grande polêmica na qual está inserida esta questão, podendo ainda ser derrubado o veto presidencial, pois o Congresso concorda com a regulamentação do parágrafo único do art. 116 do CTN, devendo ser limitada a atuação da autoridade fiscal para não violar os princípios da Separação dos Três Poderes, da Legalidade, da Irretroatividade Tributária e da Segurança Jurídica;

4.9. avaliar a legalidade de uma contratação não é da alçada do Fisco, sendo ínsita à sua atividade, tão-somente, a apreciação do denominado mérito administrativo, ou seja a valoração sobre a conveniência e oportunidade do ato, mas não a legalidade ou ilegalidade dos mesmos;

Da não caracterização do vínculo empregatício e da liberalidade das partes

4.10.a pessoa jurídica contratada foi constituída:legalmente, não havendo vedação para sua contrafação, cabendo exclusivamente às partes, nos termos do art. 170, IV, da Constituição da República, deliberar acerca do regime tributário aplicável, ou seja, optar entre a CLT e a mera prestação de serviços, não podendo ser imposto o regime celetista a toda relação de trabalho;

4.11. não houve ocultação ou fraude a qualquer tipo de vínculo empregatício, já que a única relação existente foi a de prestação de serviços, que possui conteúdo de obrigação de fazer, portanto, sem natureza trabalhista, restrita ao âmbito civil contratual;

4.12.como o ramo de informática é altamente dinâmico, surge a necessidade de se contratar prestadores de serviço para o desenvolvimento de programas e projetos específicos e determinados, que não se incluem nas atividades normais da empresa;

4.13.a fiscalização não informa e nem tampouco comprova qual seria o tipo de atividade desenvolvida pela prestadora de serviços e, mesmo que se trate de atividade-fim semelhante à desenvolvida pela impugnante, tal fato não é suficiente para caracterizar a relação de emprego, transcrevendo jurisprudência sobre a matéria;

4.14.a documentação anexa é inidônea a ensejar o vínculo, já que os serviços não se revestem das características inerentes ao contrato de trabalho, por serem não pessoais, esporádicos, não-exclusivos e não subordinados, não havendo também pessoalidade, já que a prestadora não é pessoa física;

4.15.a autoridade administrativa não comprovou a habitualidade e exclusividade da prestação de serviços, bem como a dependência, do que decorre não ter sido provada a relação de emprego;

Da Situação Fática

4.16. o notificante não juntou aos autos as notas fiscais de prestação de serviços necessárias à comprovação de que sua emissão tenha sido mensal e seqüencial.

Da ilegalidade dos procedimentos adotados pela fiscalização

4.17. ante todo o procedimento fiscal (mais de quatro meses), em momento algum a empresa se recusou ou sonogou qualquer informação ou documento, mas, ao contrário, disponibilizou equipe para atendimento à fiscalização, o que torna descabida a adoção do método de aferição indireta, com fundamento no art. 33, §§ 3º e 6º da Lei 8.212/91 reproduzido na defesa;

Da violação ao art. 112 do CTN

4.18. deve ser aplicado o art. 112 do CTN, que objetiva proteger o contribuinte, não podendo prosperar a exigência fiscal diante da ausência de elementos e provas suficientes de convicção da ocorrência do fato gerador, devendo ser considerada improcedente a presente Notificação.”

DA DECISÃO DA DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Previdenciária – Rio de Janeiro – Centro, prolatou a Decisão-Notificação nº 17.401.4/0261/2007, de fls. 83/92, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

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

Verificada a prestação de serviços por segurados que preenchem os requisitos do art. 12, inciso I, alínea ‘a’ da Lei 8.212/91, não importando qual tenha sido a forma de contratação, é competente o Auditor Fiscal da Previdência Social 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 circunstancias reais em que são prestados os serviços.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”**DO RECURSO**

Dessa decisão, a Recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 95/112, por meio do qual renova os seus fundamentos de defesa, insistindo no cerceamento de defesa, da inaplicabilidade do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, da não caracterização do vínculo empregatício, da legalidade da pessoa jurídica e da contratação de prestação de serviços, da liberdade de contratar, da presunção relativa de legitimidade dos atos administrativos. Ao final, requer a reforma da decisão de piso para julgar improcedente o lançamento mencionado na NFLD DEBCAD nº 37.005.806-2.

DEMAIS INFORMAÇÕES

O processo fora distribuído para o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato relatar. O processo fora votado na sessão do dia 08/02/2012.

Como o Conselheiro relator não mais integra o colegiado da Terceira Turma, da Quarta Câmara, da Segunda Seção de Julgamento do Conselheiro Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 12 de julho de 2012, o Presidente da 3ª TO/4º CAM/2º SEJUL/CARF/MF, Carlos Alberto Mees Stringari, com base no inciso III, do art. 17, do Regimento Interno do CARF Portaria MF 256/2012, nomeu este Conselheiro como redator *ad hoc*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto – Redator *ad hoc*

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 131, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A Recorrente foi autuada por não ter incluído na base de cálculo da contribuição previdenciária as remunerações efetuadas à segurada CRISTIANE VIANA GENTIL.

Afirma a Recorrente que ocorreu o cerceamento de defesa tendo em vista que a previdência social não poderia, por meio de sua autoridade fiscalizadora, sobrepor-se “(...) à competência constitucionalmente assegurada ao Poder Judiciário, desconsiderar a personalidade jurídica de empresas prestadoras de serviços, legalmente constituídas e presumir o vínculo empregatício entre seus sócios e a empresa contratante do serviço, ora Recorrente”.(fl. 98).

Nesse sentido, conforme restará demonstrado, pode a Fiscalização atribuir vínculo empregatício, caso verifique que a empresa contratada exerce, na realidade, atividade de empregado, conforme disposição constante no art. 229, § 2º do Decreto n. 3.048/99, abaixo transcrito, *verbis*:

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§ 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. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Nesse diapasão, há várias razões para concordar com o procedimento da fiscalização, conforme passa a expor:

- (i) A Recorrente é uma empresa que tem como objeto social a prestação de serviços na área de Engenharia e Informática;
- (ii) A referida segurada em 30/04/2003 constituiu a firma individual CRISTIANE VIANA GENTIL, documento de fls. 44, passando a partir da competência 05/2003 a emitir mensalmente e em ordem sequencial notas fiscais por prestação de serviços em informática, caracterizando

o trabalho exclusivo e habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada à atividade fim da Recorrente;

(iii)

CRISTIANE VIANA GENTIL, na continuidade da prestação dos seus serviços à Recorrente, desta feita, em 13/07/2005 constituiu outra empresa a SIDE INFORMÁTICA LTDA, documento de fls. 45, passando, a partir da competência 09/2005, da mesma forma que relatado no item anterior emitir mensalmente e em ordem sequencial notas fiscais por prestação de serviços em informática, ratificando o trabalho exclusivo e habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada à atividade fim da Recorrente.

Diante das razões acima, chega-se à conclusão que a Fiscalização agiu em consonância com a supracitada legislação ao considerar como empregados os autônomos, nos termos do art. 12, I, “a” da Lei n. 8.212/91, *verbis*:

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;

Diante da correta atuação da Fiscalização, deve o lançamento ser mantido no que tange ao vínculo empregatício.

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa.

DA INAPLICABILIDADE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTGO 116 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Afirma a Recorrente que “(...) para ocorrer o lançamento tributário e a constituição de crédito decorrente da desconsideração de determinado ato, negócio ou personalidade jurídica pelas autoridades fiscais, não basta a simples interpretação subjetiva da autoridade administrativa, sendo imprescindível também que sejam adotados, pelos agentes fiscais, os procedimentos que ainda serão estabelecidos em lei ordinária”.

Afirma a inconstitucionalidade do parágrafo único artigo do art. 116 do CTN.

Sem razão.

Na presente situação, não há que se falar em aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN. Isto porque, conforme fundamentado pela decisão *a quo*, o lançamento ocorreu com o base no artigo 116, I do CTN, já que, a partir da situação de fato, comprovou-se que os contratos de prestação de serviços firmados tem como finalidade descaracterizar o vínculo de emprego.

Desta feita, independentemente de ser ou não inconstitucional o parágrafo único do art. 116 do CTN, que, em análise à *latere*, entende o relator inexistir a inconstitucionalidade, na medida em que, a norma programática estimulada no referido dispositivo visa tão somente regular os procedimentos a serem adotados e não o seu conteúdo. Por outro lado, os direitos às prestação não podem ser tornar em vazio legislativo face a sua omissão. Logo, desde que garantindo-se o amplo direito de defesa, como ocorreu na presente situação, sequer poderia ser avocada a inconstitucionalidade de sua aplicação, vez que não compete a este órgão administrativo afastar a aplicação de uma lei ao argumento de ser inconstitucional, nos termos do Súmula nº 2 do CARF, *verbis*:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”

Frise-se, por oportuno, que a Recorrente não apresentou nenhuma prova no sentido de que as obrigações de fato fixados pelo lançamento seriam equivocados.

DA CARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO

A Recorrente insiste na sua tese de que não existia qualquer vínculo de emprego e, portanto, improcedente é o lançamento.

Os pontos colocados em recurso, muito embora se tratem meramente de cópia da impugnação, não tendo apresentado nenhum elemento jurídico que atacasse diretamente a r. decisão, são totalmente improcedentes.

Conforme devidamente consignado na r. decisão, ficou devidamente caracterizado, a partir das relações de fato destacadas alhures, a existência de verdadeiro contrato de trabalho. Ou seja, ficou devidamente comprovada a presença dos requisitos no art. 12, I, “a”, da Lei n. 8.212/91, que, por sua própria natureza, são os mesmos determinados para a configuração da relação de emprego, nos termos do artigo 3º da CLT, quais sejam: onerosidade, habitualidade, pessoalidade, não eventualidade e subordinação.

Por outro lado, é de bom alvitre ressaltar que, independentemente da atividade preponderante da empresa, as relações de emprego são características que atingem a todo o setor empresarial. Configurado os requisitos fixados pelo artigo 12, I, “a”, da Lei n. 8.212/91, deve ser enquadrado como segurado empregado.

Por fim, como já exposto, a Recorrente não descaracterizou, mediante prova rebusta, a não aplicação do disposto no artigo 12, I, a, da Lei 8.212/91. Devendo o lançamento ser mantido nesse ponto.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade

benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Do exposto, **julgo parcialmente procedente** o recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto