



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

Processo nº 10860.721534/2011-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-003.023 – 3ª Turma Especial
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FLIGHT LOGÍSTICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA CARF 77. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão (Súmula CARF nº 77).

A pessoa jurídica excluída do Simples Nacional está sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, devendo recolher a contribuição previdenciária correspondente.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Constatada a ocorrência do fato gerador, as exigências fiscais, sejam elas principais ou acessórias, são aplicáveis à autuada igualmente as demais pessoas jurídicas, ainda que a exclusão do regime do Simples encontre-se em discussão em processos administrativo.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESCRIÇÃO COMPLETA DOS FATOS, APURAÇÃO PRECISA DOS ASPECTOS MATERIAL E QUANTITATIVO DO FATO GERADOR E CAPITULAÇÃO LEGAL PERTINENTE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as,

uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator, reformando a decisão recorrida, no sentido de determinar o cancelamento e exclusão dos créditos tributários lançados com base em verbas pagas aos empregados a título de aviso prévio indenizado.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amílcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa FLIGHT LOGÍSTICA LTDA. em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Campinas (SP), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela recorrente.

2. Por bem retratar os acontecimentos referidos nos presentes autos, passo a adotar, em parte, o Relatório do acórdão recorrido (fls. 582/595):

2.1. Nos termos do relatório fiscal de fls. 43 a 51, o presente processo contempla créditos relativos às contribuições previdenciárias/sociais e ao descumprimento de obrigação acessória, apurados no período de 01/2009 a 12/2009.

2.2. Consta do referido relatório que:

i) apurou-se contribuições sociais/previdenciárias sobre as remunerações dos segurados empregados (Levantamento FA2) e sobre as remunerações do contribuinte individual – administrador (Levantamento RA2), conforme folhas de pagamento e GFIP;

ii) apurou-se contribuições sociais/previdenciárias sobre o aviso prévio indenizado pago ao empregado Wender Ferreira, na competência 10/2009 (Levantamento AP), conforme folha de pagamento (não declarado na GFIP);

iii) apurou-se contribuições sociais/previdenciárias sobre as remunerações dos segurados caracterizados empregados (Levantamento FM2), conforme “relação de pagamentos a autônomos – motoristas”;

iv) a origem desses créditos decorreu da exclusão do regime tributário Simples – Ato Declaratório Executivo DRF/TAU nº 18, de 05/05/2011 (fls. 90);

v) em razão do advento da Medida Provisória – MP nº 449, de 04/12/2008, que alterou o valor da multa, efetuou-se a comparação desta com a vigente à época da ocorrência dos fatos tributários, o que culminou na aplicação da multa vigente à época em face das competências de maio a novembro de 2008 e, inclusive, no que se refere ao descumprimento da obrigação acessória, e aplicou-se a multa de ofício (MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009) para as competências de janeiro a abril de 2008, em cumprimento do princípio da retroatividade mais benigna.

2.3. Das irregularidades constatadas pela fiscalização resultaram na lavratura dos seguintes Autos de Infração:

a) **DEBCAD nº 50.006.556-0**, em face das contribuições empresariais e das contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios previdenciários concedidos em decorrência de acidente do trabalho incidentes sobre as remunerações dos empregados (declarados/informados pelo contribuinte e aos caracterizados como tal), ainda, em face das contribuições empresarias incidentes sobre as remunerações pagas ao segurado contribuinte individual (administrador); e referido crédito, consolidado em 10/08/2011, importa em R\$

191.698,52 (cento e noventa e um mil, seiscentos e noventa e oito reais e cinquenta e dois centavos); já incluídos aí os juros e a multa de ofício incidentes sobre o débito originário.

b) **DEBCAD nº 50.006.557-8**, em face das contribuições dos segurados empregados (caracterizados como tal), e contribuintes individuais, descontadas das remunerações pagas aos mesmos; e referido crédito, consolidado em 10/08/2011, importa em R\$ 1.309,51 (um mil, trezentos e nove reais e cinquenta e um centavos); já incluídos aí os juros e a multa de ofício incidentes sobre o débito originário.

c) **DEBCAD nº 50.006.558-6**, em face das contribuições sociais destinadas aos terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados (declarados/informados pelo contribuinte e aos caracterizados como tal); e referido crédito, consolidado em 10/08/2011, importa em R\$ 59.889,31 (cinquenta e nove mil, oitocentos e oitenta e nove reais e trinta e um centavos); já incluídos aí os juros e a multa de ofício incidentes sobre o débito originário.

d) **DEBCAD nº 50.006.559-4**, pelo descumprimento de obrigação acessória, correspondente ao não destaque do valor a ser retido nas notas fiscais de serviços, prestados mediante cessão de mão de obra, conforme previsão contida no art. 31, § 1º e 6º, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991; aplicada a multa no valor de R\$ 1.523,57 (um mil, quinhentos e vinte e três reais e cinquenta e sete centavos).

3. Regularmente e pessoalmente notificada dos Autos de Infração, em 11/08/2011 (fl. 516), a autuada apresentou impugnação tempestiva em 12/09/2011 (fls. 517/573). Ao analisar os argumentos da empresa, o Colegiado de primeira instância, em 26/02/2013, rejeitou as alegações apresentadas em acórdão (fls. 562 a 595) que restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

PREVIDENCIÁRIO. EXCLUSÃO DA EMPRESA DO SIMPLES DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PRESENÇA DOS REQUISITOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO. EMPREGADO. SEGURADO OBRIGATÓRIO.

Se na prestação dos serviços estão presentes os requisitos da relação de emprego, o trabalhador é segurado obrigatório da Previdência Social, na condição de empregado.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. VALOR RECEBIDO PELO EMPREGADO. NATUREZA JURÍDICA. REMUNERAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

Tendo o aviso prévio (trabalhado ou indenizado) o condão de prorrogar a vigência do contrato de trabalho, o valor percebido pelo empregado a esse título possui natureza remuneratória, integrando-se, portanto, ao salário de contribuição e à base de cálculo das contribuições da empresa.

LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO. OBRIGATORIEDADE. DESCUMPRIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO.

Deixar a empresa de efetuar a retenção de onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal de serviços, prestados mediante cessão de mão de obra, constitui infração à legislação previdenciária.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”(fls. 582/583).

4. Cientificada do acórdão de primeira instância (fl. 610)), a contribuinte com vistas a reverter a decisão *a quo*, interpôs Recurso Voluntário (fls. 614/634 e 637/645), onde, em síntese, e, basicamente com os mesmos argumentos apresentados na impugnação, alega que:

- a) o lançamento é nulo, tendo em conta que não se reveste das formalidades legais exigidas, pois não justifica, de forma clara e objetiva, a origem e os motivos dos valores exigidos e não define de forma clara e objetiva a sua composição, ausente, portanto, relatório do lançamento e demonstrativo do débito. Inclusive, constata-se a falta de relatório de lançamento e discriminação do débito, relativamente a contribuição destinada a terceiros, prejudicando a devida análise por parte da autuada;
- b) há cerceamento de defesa, pois nos autos verifica-se a existência de diversas incongruências, uma vez que em inúmeros casos, não foram considerados os valores efetivamente pagos através da GPS de todo o período e inúmeras diferenças dos valores atribuídos a terceiros que regularmente foram recolhidos, e não considerados no levantamento fiscal;
- c) não pode prosperar a suposta relação de emprego entre os trabalhadores avulsos e autônomos;
- d) por ter natureza indenizatória, o aviso prévio indenizado não se constitui em base de cálculo da contribuição social previdenciária;
- e) não cabe a multa por descumprimento de obrigação acessória, pois se a empresa foi optante do Simples, cuja exclusão ainda é objeto de contestação, não pode ser aplicada a empresa qualquer procedimento de obrigação principal ou acessória que não sejam de contribuintes enquadrados nesse sistema;
- f) tomando-se por base a CLT, no que tange à autuação e imposição de multa, a fiscalização deve-se pautar pelos princípios da razoabilidade e da

proporcionalidade, sob pena de violação ao disposto no art. 150, IV da Constituição Federal ao não se observar tais princípios.

5. Por fim, requer seja julgado o débito improcedente.

6. Sem contrarrazões fiscais os autos foram encaminhados à apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES E SUA REPERCUSSÃO NOS AI's

2. Antes de abordar a questão atinente à exclusão do simples, cumpre esclarecer que a alegação de nulidade dos AI's – Autos de Infração, nos termos suscitados pela recorrente, não cabe prosperar, pois, além de o agente fiscal ter elaborado os referidos atos administrativos com observância do art. 142 do CTN, não se denota nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Dec. nº 70.235/1972, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§2º Na declaração de nulidade, a autoridade dia os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

3. Constatada a inexistência de nulidade, dou sequência as demais discussões.

4. A recorrente, em seu recurso voluntário, reitera em parte o argumentado em sede impugnação, buscando com isso a suspensão dos Autos de Infração ora analisados, alegando para tanto que o Ato Declaratório (fl. 90) de sua exclusão do regime do Simples encontra-se em fase recursal no CARF, nos autos do processo nº 10645.000013/2011-63.

5. É oportuno observar que em relação ao lançamento nesses caso já se encontra sumulado no CARF que discussão quanto à exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

“Súmula CARF nº 77:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2014 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 27/0

2/2014 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 27/02/2014 por HELTON CARLOS PRAIA D

E LIMA

Impresso em 01/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

6. Em linha com esse entendimento tem-se o art. 32 da Lei Complementar 123/ 2009, que assim dispõe:

“As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.”

7. Note-se que, por imposição legal, também é dever da autoridade fiscal, em atendimento ao que preceitua a Lei, efetuar o lançamento, conforme traçado pelo Código Tributário Nacional:

“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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

8. Observa-se que as alegações da contribuinte não são suficientes para afastar a exigência do cumprimento da obrigação em questão, ante as provas constantes no processo, devendo ser mantida a decisão *a quo* nos termos postos na ocasião do julgamento.

9. Nesse ponto, do até aqui exposto, constata-se como regular as exigibilidades formalizadas nos AI's objeto da presente análise, ausentes, portanto, causas de nulidades dos mesmos, até porque foram realizados em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material.

10. Assim, com supedâneo no acima alinhavado, rejeito a arguição de nulidade por inexistência de vício formal, como argüido pela recorrente.

DA INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA

11. Aduz a contribuinte que o lançamento deve ser anulado, eis que:

“Na análise do procedimento fiscal, vamos nos deparar com erros e procedimentos insanáveis por vício formal, conforme preceitua o Artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Na busca da verdade material da exigência fiscal, feita a análise do alegado, verifica-se a existência de fato que enseja a nulidade do lançamento, da análise dos autos, verifica-se ainda a existência de diversas incongruências, que adiante enumeraremos, que não permite tecer o juízo imparcial do procedimento adotado, acarretando o cerceamento de defesa por parte da requerente (...).”

12. Para sustentar o possível cerceamento de defesa, a empresa aponta diversas situações que a caracterizaria, por exemplo: (I) “*não restou demonstrado, com clareza e precisão, os parâmetros utilizados na obtenção dos valores dos salários de contribuição apurados, visto que não identificam os beneficiários dos referidos pagamentos; (II) o relatório de fatos geradores apresenta divergências com o relatório fiscal, não constando diversas competências relacionadas nestes; (III) não se encontram devidamente demonstrados, os valores efetivamente recolhidos pelo requerente os quais foram deduzidos das contribuições apuradas neste lançamento; (IV) os valores atribuídos à base de cálculo, para apuração da contribuição devida, não correspondem aos valores efetivos das respectivas folhas de pagamentos mensais; e, (V) inúmeras diferenças dos valores atribuídos a terceiros, que, regularmente foram recolhidos, e não considerados no levantamento fiscal.*”

13. Em que pesem as alegações da contribuinte, cabe apontar que a mesma se limita a fazer afirmativas, em sua maioria, genéricas, sem demonstrar objetivamente onde está a falta de clareza e precisão dos salários de contribuição apurados. Ao contrário do alegado pela autuada, verifica-se dos autos que os segurados foram individualmente identificados, bem como os valores aos mesmos pagos. Já em relação às eventuais divergências de valores constantes no relatório fiscal, também a recorrente tampouco faz referência ou fornece demonstrativo ou faz alusão aos comprovantes que demonstrem os fatos geradores ocorridos, cotejando-os com aqueles levantados pela fiscalização, os quais, inclusive, foram fornecidos pela própria fiscalizada. Neste contexto, cumpre destacar que se tornam infrutíferos tais argumentos se não forem provados os fatos narrados, sendo oportuno, neste contexto, ressaltar o conhecido brocardo jurídico, “*alegar e não provar é o mesmo que não alegar*”.

14. Ademais, compulsando os autos verifica-se que, conforme os documentos ali acostados, reitere-se quanto à inexistência de vício de natureza formal nos lançamentos em análise, o que se fosse constatado poderia resultar em cerceamento de defesa. Essa assertiva, como já apontado pelo julgador *a quo*, se verifica na medida em que:

“(...) todos os valores que serviram de base para o lançamento, aí compreendidos a base de cálculos e contribuições incidentes, foram extraídos desses anexos e documentos, os quais constam do anexo DD – Discriminativo de Débito, de cada um dos Autos de Infração. Pelo que é de se observar que estão sendo exigidas as contribuições sociais/previdenciárias – em decorrência da exclusão do Simples – incidentes:

- sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e administrador informadas/declaradas pela impugnante em suas folhas de pagamentos e GFIP;

- sobre o aviso prévio indenizado pago ao empregado Wender Ferreira; e

- sobre as remunerações pagas aos trabalhadores, caracterizados como segurados empregados.

Com efeito, o valor atualizado do débito, diversamente do alegado, corresponde à soma do “TOTAL LÍQUIDO” de todos os Levantamentos (FA2, RA2, AP e FM2).” (fl.592).

15. Além de tudo isto, do recurso interposto pela recorrente e dos demais documentos integrantes dos autos, inferem-se que a mesma é conhecedora plenamente dos fatos que ensejaram os Autos de Infração. Tanto é assim que, em sua defesa, rebate em detalhes as exigibilidades ora imputadas, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, e por essas razões não há o que se falar em cerceamento do direito de defesa.

16. Dessa forma, esvaziam-se as argumentações trazidas pela contribuinte no sentido de defender a existência de nulidade do procedimento administrativo por cerceamento de defesa, uma vez que os documentos acostados nos autos, além de demonstrar a motivação das lavraturas dos Autos de Infração, não oferecem quaisquer dificuldades a recorrente em se defender, o que demonstra o acerto do agente fiscal.

17. Os lançamentos em análises, portanto, encontram-se devidamente fundamentados e motivados, em consonância com o que determina a legislação que rege o processo administrativo fiscal, notadamente o art. 50, da Lei nº 9.784/99 que dispõe sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e art. 38, do Dec. nº 7.574/2011. Assim, não há que se falar em anulação dos lançamentos, no que rejeito as alegações de nulidades dos mesmos por cerceamento de defesa da contribuinte.

DA RELAÇÃO DE EMPREGO

18. Igualmente fez na impugnação, sustenta a contribuinte que não pode prosperar a suposta relação de emprego entre ela e os trabalhadores avulsos/autônomos, afirmando, inclusive, que “A relação de emprego não é auferida apenas pelos elementos formais existentes nos contratos, mas pela realidade fática da execução do serviço. **Para caracterizar o vínculo empregatício não há necessidade de uma subordinação mais rigorosa, bastando que o trabalhador se coloque à disposição do empregador, dele recebendo ordens.**”

19. A contribuinte ao fazer tal afirmativa tem ela parcialmente razão. Parcialmente porque a legislação, diferentemente do que entende a recorrente, não relativiza os requisitos que se presentes estará estabelecido o vínculo de emprego, como pode se ver na sequência.

20. Independentemente de um instrumento formal, o art. 3º da CLT preconiza como sendo empregado:

“Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”

21. Do dispositivo acima transcrito infere-se que estará estabelecido o vínculo empregatício quando tratar-se de serviço prestado por pessoa física, realizados com pessoalidade, não eventual, sob subordinação e oneroso.

22. Presentes os requisitos mencionados no item precedente, cabe já sinalizar que serão essas pessoas físicas segurados obrigatórios da previdência social, cuja contribuição se dará não mais na condição de autônomo, mas como empregado, assim considerado para fins previdenciários, como estabelecido no art. 12 da Lei nº 8.212/91, *in 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;*

(...).

23. No caso sob análise, dois dos requisitos poderiam suscitar controvérsias, o que na doutrina e na jurisprudência trabalhista já encontra-se pacificado, quais sejam: a eventualidade e a subordinação. Quanto à eventualidade, esta se evidencia pelo fato de que o trabalho deve ser prestado de forma habitual, ou seja, de maneira contínua, não existindo previsão na CLT que os serviços sejam prestados diariamente, exigindo apenas a habitualidade, sem estabelecer com que frequência são prestados. Já no tocante à subordinação, objetivamente, esta se caracteriza pelo recebimento de ordens do empregador, por exemplo: a forma de execução dos serviços, cumprimento de horário, submissão às normas da empresa, etc..

24. Diferentemente da relação do empregador com o empregado é a relação da empresa com o trabalhador autônomo, assim entendido todo aquele que exerce sua atividade profissional sem vínculo empregatício, por conta própria e com assunção de seus próprios riscos. A prestação de serviços é de forma eventual e não habitual.

25. No presente caso, entretanto, conforme consta do relatório fiscal, no procedimento fiscalizatório constatou-se que os prestadores de serviços contratados pela recorrente como motoristas autônomos, em realidade, tratam-se de empregados, uma vez que restou comprovado o vínculo empregatício por estarem presentes os pressupostos caracterizadores da relação de emprego, quais sejam: não eventualidade, subordinação jurídica, pessoalidade e onerosidade (fls. 44 e ss).

26. Do exposto, com vistas à constatação do vínculo empregatício dos motoristas autônomos com a recorrente, por se tratar o lançamento tributário de ato vinculado (art. 142 do CTN), outra atitude não poderia se esperar do Agente Fiscal que não fosse a lavratura dos Autos de Infração por descumprimento da legislação, aplicando além da penalidade cabível, a exigência das contribuições sociais previdenciárias devidas e não recolhidas no período fiscalizado, pautando-se a referida autoridade administrativa com o que estabelece o art. 37, da Lei nº 8.212/91, *verbis*:

*“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.”

Redação atual:

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

27. Em linha com dispositivo anteriormente colacionado são as disposições contidas no §2º do art. 229 do RPS, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, **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)

28. Assim, com supedâneo no acima alinhavado, rejeito a arguição da inexistência de relação de emprego entre os trabalhadores avulsos/autônomos contratados pela recorrente, porque presentes os requisitos necessários ao reconhecimento do vínculo empregatício, não tendo a empresa carreado aos autos documentos capazes de reverterem o constatado pelo Agente Fiscal.

DO AVISO PRÉVIO INDENIZADO

29. Quanto à incidência de contribuições previdenciárias sobre aviso prévio indenizável e seus reflexos, deve-se anotar que a fiscalização entendeu que, com o advento do Dec. nº 6.727/2009, houve a revogação do disposto na alínea “f” do parágrafo 9º do art. 214 do Dec. nº 3.048/99, isso porque Lei nº 8.212/91, que originalmente previa a não incidência sobre o aviso prévio indenizado, assim haveria a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos sob tal rubrica. Contudo, observe-se que esse entendimento fiscal não é o correto. Também está equivocado o julgador *a quo* que entende pela tributação da referida verba, por concluir ter a mesma natureza salarial.

30. Ocorre que, as contribuições previdenciárias têm como hipótese de incidência e base de cálculo (arts. 22, 23, 28, I, da Lei nº. 8.212/1991) os valores pagos ou creditados aos empregados/contribuintes individuais a título de contraprestação ou remuneração por serviços prestados.

31. No entanto, os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, ou não trabalhado, não tem natureza de remuneração ao trabalho, pois não há mais trabalho a

remunerar, ou seja, tem clara natureza indenizatória pelo ato imotivado de dispensa do trabalhador, inclusive por própria determinação legal (art. 487, da CLT).

32. Na esfera tributária, cabe ressaltar que o art. 111, do Código Tributário Nacional, é claro em determinar que é vedada a legislação tributária alterar o conteúdo e o alcance de institutos legais do direito privado. Ou seja, nem a lei em sentido estrito, nem decreto (instrumento infralegal), podem alterar a natureza indenizatória. Atente-se ao fato de que a legislação (lei em sentido estrito) que estabelece que a hipótese de incidência da contribuição previdenciária em momento algum foi alterada para incluir verbas indenizatórias como fato gerador do tributo em questão.

33. Além disto, denota-se que a alínea “f” do parágrafo 9º do art. 214 do Dec. nº 3.048/99, revogada pelo Dec. nº. 6.727/2009, apenas exercia sua função integralizadora e consolidadora da legislação ordinária e complementar, não podendo exercer função criadora ou inovadora como pretendeu a fiscalização, sob pena de ferir o princípio da estrita legalidade (art. 97, do CTN), em que a administração fiscal somente pode cobrar tributos sobre fatos que estejam expressamente previstos em lei em sentido estrito.

34. Em realidade, trata-se o aviso prévio indenizado de hipótese de não incidência, haja vista que o pagamento a esse título tem clara natureza de indenização, não alcançada, portanto, pela contribuição previdenciária.

35. Note-se que não se trata de afastar a aplicação da norma de incidência tributária, pois os pagamentos a título de aviso prévio indenizado sequer são previstos no antecedente da regra-matriz de incidência tributária, isso é, sequer trata-se de um caso de incidência tributária.

36. O entendimento ora firmado encontra guarida na jurisprudência judicial, como segue:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BASE DE CÁLCULO. VERBA SALARIAL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Trata-se de agravo regimental interposto contra decisão que, ao negar seguimento ao recurso especial, aplicou jurisprudência do STJ no sentido de que é indevida a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado.

2. "A contribuição previdenciária incide sobre base de cálculo de nítido caráter salarial, de sorte que não a integra as parcelas de natureza indenizatória" (REsp 664.258/RJ, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 31.5.2006).

3. "Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial" (REsp 812.871/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25/10/2010).

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1218883/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/02/2011, DJe 22/02/2011)PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

SALÁRIO-MATERNIDADE. REMUNERAÇÃO DE FÉRIAS GOZADAS. NATUREZA SALARIAL. INCIDÊNCIA. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. É pacífico no STJ o entendimento de que o salário-maternidade não tem natureza indenizatória, mas sim remuneratória, razão pela qual integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

2. O pagamento de férias gozadas possui natureza remuneratória e salarial, nos termos do art. 148 da CLT, e integra o salário de contribuição. Saliente-se que não se discute, no apelo, a incidência da contribuição sobre o terço constitucional.

3. O valor pago ao trabalhador a título de aviso prévio indenizado, por não se destinar a retribuir o trabalho e possuir cunho indenizatório, não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária sobre a folha de salários. Precedentes do STJ.

4. Agravos Regimentais não providos.

(AgRg nos EDcl no AREsp 135.682/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 29/05/2012, DJe 14/06/2012)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA. ART. 22, INC. I, DA LEI N. 8.212/91. BASE DE CÁLCULO. VERBA SALARIAL. AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA. 1. A indenização decorrente da falta de aviso prévio visa reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na CLT, bem como não pôde usufruir da redução da jornada a que fazia jus (arts. 487 e segs. da CLT). 2. Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de aviso prévio indenizado, por não se tratar de verba salarial. 3. Recurso especial não provido. (REsp 1.198.964/PR, 2ª T. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 04/10/2010)

37. Assim, resta clara que a natureza dos valores pagos aos empregados a título de aviso prévio indenizado não sofrem a incidência das contribuições sociais previdenciárias.

38. Neste ponto entendo que assiste razão a recorrente, devendo por consequência o crédito lançado, pertinente a referida verba, ser nulo e insubsistente, excluído portanto do lançamento.

DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

39. Quanto aos argumentos da contribuinte de que não cabe a multa por descumprimento de obrigação acessória, pois se a empresa foi optante do Simples, cuja exclusão ainda é objeto de contestação, entendo como improcedentes, eis que, como já afirmado anteriormente, com fulcro no art. 32 da Lei Complementar nº 123/09, a empresa enquadrada no regime do Simples sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

40. Observe-se que a questão aventada refere-se essencialmente à não aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, mesmo tendo os fatos ocorridos após a exclusão do Contribuinte do Simples. A recorrente ao defender esse entendimento, equivocadamente, toma como justificativa ou fundamento que “*qualquer regularização de procedimentos acessórios, poderá ser tomada pelo contribuinte, em qualquer momento, até mesmo porque, a função principal da fiscalização, entendemos, não ser o de arrecadador, e sim o de orientação, objetivando o cumprimento dos inúmeros procedimentos a ser adotado por qualquer contribuinte.*” Tal afirmativa não deve prosperar porque carece de fundamentação.

41. De acordo com o item 1 do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/TAU nº 18, de 05/05/11, verifica-se que a recorrente encontrava-se, de ofício, desenquadrada do regime do Simples:

“ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/TAU nº 18, de 05/05/11

*O AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
signatário deste ato (...),DECLARA:*

*I - EXCLUÍDA do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional) a pessoa jurídica, **FLIGHT LOGÍSTICA LTDA**, CNPJ 08.256.119/0001-31, com endereço na Rua Prudente de Moraes, 41, Centro, Caçapava/SP, CEP 12281-640, **de primeiro de janeiro de 2008 a 31 de dezembro de 2009**, fundamentado no inciso VI do art. 17 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e a alínea "c" do inciso II do art. 3º, combinada com o inciso XI do art. 5º e VII do art. 6º, estes da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007, tudo em conformidade com o que foi apurado no processo administrativo nº 16045.000013/2011-63.”*

42. Assim, considerando o Ato declaratório acima colacionada e com base no que estabelece o art. 32 da LC nº 123/09, tendo em conta, inclusive, o período fiscalizado que compreende 01/01/2009 a 31/12/2009, constatada a ocorrência do fato gerador, as exigências fiscais, sejam elas principais ou acessórias, são aplicáveis a autuada igualmente as demais pessoas jurídicas, ainda que a exclusão do regime do Simples encontre-se em discussão em processo administrativo.

43. Posto isto, sobre essa questão deixo de acolher os argumentos da recorrente.

DO CONFISCO

44. A contribuinte por entender que ainda deveria receber o tratamento como se estivesse na época da ocorrência dos fatos enquadrada no regime do Simples, evoca para si o tratamento diferenciado, raciocínio este equivocado, primeiro porque já ficou demonstrado o seu desenquadramento do referido regime, e, segundo porque ao reivindicar tal tratamento o faz com base nos arts. 75, 351, 598, 913 e 627 da CLT, os quais tratam sobre multa por infração à legislação e fiscalização no âmbito trabalhista, inaplicáveis, portanto, na seara tributária.

45. Com esse viés adotado pela recorrente, e ao afirmar inclusive que “a desproporcionalidade do ato de polícia ou excesso equivale a abuso de poder e, como tal, tipifica ilegalidade nulificadora da sanção, infere-se de tais argumentos a pretensão de sustentar que se tratam os Autos de Infração ora guerreados realizados pela autoridade administrativa sem observância ao preceito do não confisco, previsto Constituição Federal, art. 150, IV, *verbis*:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...).

IV - utilizar tributo com efeito de confisco.

(...).”

46. “*Ad argumentandum tantum*”, do dispositivo constitucional ora transcrito verifica tratar-se de vedação que representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado, especialmente nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

47. Das observações no item precedente, reitere-se, o que se pretende discutir é quanto à aplicação do princípio constitucional do não confisco tanto aos AI's relativos à obrigação principal, como às multas impostas por descumprimento de obrigação tributária principal, inclusive acessória.

48. No entanto, reconhecer a existência de confisco seria o mesmo que admitir a inconstitucionalidade da exigência da contribuição previdência, decorrente dos fatos geradores ocorridos e da aplicação da multa e dos juros tais como previstos na legislação, o que é vedado a este Conselho, que somente pode reconhecer a inconstitucionalidade de dispositivo legal quando estiver diante de uma das hipóteses previstas no art. 62, parágrafo único, do seu Regimento Interno, quais sejam:

“Art. 62. (...).

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

49. No caso dos presentes autos, contudo, não ocorreu nenhuma dessas hipóteses.

50. É oportuno reiterar que não cabe a autoridade administrativa decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional, inclusive, insista-se, que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Poder Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III, do Título IV, notadamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte originário teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

51. Ademais, o Conselho de Contribuintes, por meio de seu Regimento Interno e Súmula, impuseram regra proibitiva nesse sentido:

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

“Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

52. Assim, deixo de apreciar eventuais aspectos relacionados a confisco, haja vista que não compete a autoridade lançadora ou julgadora dispensar ou reduzir tributos legalmente exigíveis ou valores de multas, sob o argumento de inconstitucionalidade, aí compreendida abusividade e ilegalidade, não merecendo prosperar as argumentações trazidas pela contribuinte.

CONCLUSÃO

53. Ante ao exposto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe provimento parcial, reformando a decisão recorrida, no sentido de determinar o cancelamento e

Processo nº 10860.721534/2011-68
Acórdão n.º **2803-003.023**

S2-TE03
Fl. 678

exclusão dos créditos tributários lançados com base em verbas pagas aos empregados a título de aviso prévio indenizado.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.