



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

Processo nº 10932.000413/2009-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-003.342 – 3ª Turma Especial
Sessão de 15 de maio de 2014
Matéria CP: CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO - TERCEIROS.
Recorrente CONSLADEL CONSTRUTORA LACOS DETETORES E ELETRÔNICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2001 a 01/09/2005

NULIDADE. AUSÊNCIA DE CITAÇÃO DE FUNDAMENTO LEGAL NO RELATÓRIO FLD. INOCORRÊNCIA. RELATÓRIO FLD. PEÇA NÃO ESSENCIAL NOS AUTOS. FUNDAMENTO LEGAL PODE CONSTAR DE QUAISQUER RELATÓRIOS COMPONENTES DOS AUTOS. INEXISTÊNCIA DE DETERMINAÇÃO LEGAL PARA CITAÇÃO DOS FUNDAMENTO EM UMA ÚNICA PEÇA OU DE FORMA GLOBAL. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULOS. POSSIBILIDADE. COMPETÊNCIA DO FISCO FEDERAL EM RAZÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFERIÇÃO INDIRETA. MÉTODO DE OBTENÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. QUANDO IMPOSSÍVEL OBTÊ-LA NA DOCUMENTAÇÃO CONVENCIONAL.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Processo nº 10932.000413/2009-73
Acórdão n.º **2803-003.342**

S2-TE03
Fl. 110

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Carlos Cornet Scharfstein, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior e Gustavo Vettorato.

CÓPIA

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD 37.172.467-8, objetiva o lançamento das contribuições devidas a outras entidades e fundos – terceiros, decorrentes do pagamento de remuneração/retribuição ao trabalhador caracterizado empregado no curso da ação fiscal, conforme consta do Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC, de fls. 18 a 25, com período de apuração de 02/2001 a 08/2005.

O presente Auto de Infração é substitutivo, pois lançado para substituir crédito anteriormente anulado, como a seguir está transcrito.

Este Auto de Infração visa restabelecer a exigência anulada por vício de forma da NFLD 35.903.682-1, processo número 36216.001.968/2007-50, junto a Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

O Auto de Infração é composto pelos levantamentos denominados PJ1 – DESCARACTERIZAÇÃO PJ WELLING e PJ2 – DESCARACTERIZAÇÃO PJ OMEGA, conforme Relatório Discriminativo Analítico de Débito – DAD, de fls. 04 a 06.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 17/09/2009, Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, de fls. 02.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, as fls. 47 a 50, recebida, em 09/10/2009, acompanhada dos documentos, de fls. 51 a 65.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 67 e 68.

Não se encontra acostada aos autos a decisão da DRJ, pois nos autos principais foi adotado um único acórdão para os três processos que caminhavam juntos veja a transcrição.

Cuida o presente crédito, lançado em processo principal 10932.000415/2009-62 referente ao Debcad nº 37.172.466-0, e processos apensados 10932.000413/2009-73, referente ao Debcad nº 37.172.467-8 e 10932.000414/2009-18, referente ao Debcad nº 37.172.468-6, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, conforme descrito a seguir:

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 20/05/2010, AR, de fls. 70.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição, as fls. 71, recebida, em 17/06/2010, e com razões recursais, as fls. 72 a 79, acompanhada dos documentos, de fls. 80 a 97.

As razões recursais sumariadas estão a seguir expostas.

Preliminar

- que a atuação é nula, pois o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD omite a fundamentação do artigo 229, do Decreto 3.048/99 e do artigo 12, da Lei 8.212/91, uma vez que este está incompleto;
- que da mesma forma que do FLD deve constar o fundamento da aferição indireta deve constar deste, também, o fundamento da caracterização do segurado;
- que sendo considerada a personalidade das pessoas jurídicas válidas não há porque considerar os sócios como empregados, pois tais sócios são contribuintes individuais, nos termos do artigo 12, da Lei 8.212/91, não estando afastada a personalidade jurídica das prestadores de serviço, mais uma vez o auto é nulo;

Mérito.

- que o agente lançador não comprovou a existência dos requisitos para a configuração do vínculo empregatício, baseando-se em mera presunção, pois uma vez inexistente qualquer dos requisitos – subordinação; habitualidade, pessoalidade e remuneração, não há vínculo;
- que quem foi contratada foi a empresa Wellington Panucci Bueno ME e não a pessoa física, que não havendo a despersonalização da pessoa jurídica, não há como considerar o Senhor Wellington empregado;
- que é evidente que pessoa jurídica sem empregado vai informar a RAIS, GFIP e CAGEG, que não os possui, pois o contrário seria faltar com a verdade, que emissão de notas fiscais em sequência e contração de pessoa jurídica com honorário fixo mensal, não configura relação de emprego, pois nada impede que o prestador de serviço realize trabalhos para outras pessoas na condição de temporário, autônomo, avulso ou empregado, não havendo necessidade de provas, pois relatamos fatos possíveis, bem como pode a pessoa usar seu tempo disponível em atividades pessoais, não remunerada;
- que a fixação de horários para a realização dos trabalhos é normal e caso esses trabalhem tenham que ser executados nas dependências da defendente existe um horário de expediente fora do qual ninguém deve entrar na empresa, podendo existir fixação de horários até em vendas de mercadoria;
- que a fiscalização não provou que a o senhor Wellington prestou serviços apenas a recorrente, mas presumiu tal fato, pois não verificou sua CTPS para ver se tem outro emprego, bem como não provou que este prestava serviços como contratado, trabalhador autônomo para outra empresa, não configurando vínculo a emissão de nota fiscal sequencial a uma única empresa, além deste poder trabalhar para outras empresas na condição de empregado, autônomo ou avulso;

- que em relação ao Senhor Paulo Roberto Albertoni as afirmações da fiscalização não configuram relação de emprego, havendo presunção, provando a folha de tempo que apenas o Senhor Paulo prestou o serviço, não configurando a emissão de notas fiscais sequenciais relação de emprego, sendo que é evidente que pessoa jurídica sem empregado vai informar na RAIS, GFIP e CAGEG, que não os possui, pois o contrário seria faltar com a verdade, que a emissão de notas fiscais em sequência e contração de pessoa jurídica para prestação de serviços técnicos de engenharia, não configura relação de emprego, nem mesmo o fato de ser realizado na dependência da recorrente, tanto é assim que para os temporários, vigilantes e funcionários da limpeza nada disse a fiscalização, pois apesar dos serviços serem realizados na sede da recorrente estes não são seus empregados, ficando mais uma vez provado a inexistência da relação de emprego, o que torna o auto nulo;
- que o pagamento feito como base horária, nas folhas de tempo não configura contrato de trabalho, pois a remuneração pode ser fixa, diária, semanal, mensal ou até anual, por medição no caso de construção civil ou outra forma qualquer, sendo as partes livres para estipularem as cláusulas contratuais, podendo ser pela Lei 6.019 ou pelo Código Civil, não tendo porque classificar o contrato de prestação de serviço com pessoa jurídica, como de emprego;
- que a necessidade de serviços de engenharia de forma constante objeto social da recorrente, não configura contrato de trabalho, sendo que a Lei 6.019 permite que se contrate qualquer trabalhador, ainda, que não seja o caso, não proibindo o Código Civil a realização de contrato, ainda, que na atividade fim da empresa;
- que os serviços serem executados por Engenheiros Civis com registro no CREA não configura relação de emprego, sendo óbvio que para poder exercer a atividade de engenharia deve o profissional ser registrado no CREA, não havendo lei que impeça a contratação de engenheiro autônomo ou prestador de serviço de engenharia, não se configurando a relação de emprego;
- que serviços prestados em caráter não eventual, não caracteriza relação de emprego, serviços de limpeza, vigilância, advocacia e contabilidade são contratos para serviços não eventuais e realizados entre pessoas jurídicas, não podendo se transformar em contrato de emprego, não pretendendo que os trabalhadores sejam considerados autônomos, mas sim vínculo com outra pessoa jurídica;
- que não ficou caracterizado a relação de emprego, não estando o autos de acordo com a legislação, não havendo nos autos a fundamentação legal que permite a descaracterização de contrato civil, bem como as personalidade jurídica das empresas contratadas;

- que a recorrente não precisa produzir provas, pois o fisco não as produziu em relação a caracterização dos vínculos, provando os documentos examinados pelo fisco que a contratação e os pagamentos efetuados podem ser realizados e regidos pelo código civil, devendo ser aplicada a legislação de regência sobre a matéria, independentemente, da produção de provas;
- que há contradição nas palavras do relator *a quo* ao dizer que a empresa foi autuada com base na legislação citada no FLD, mas não menciona a aplicação errônea de legislação, por não constar do FLD, mas de outro documento, sendo que a ausência de legislação utilizada nos autos e não mencionada no FLD leva o auto a nulidade;
- que a recorrente conhece a legislação da aferição indireta, mas a fiscalização não aplicou a aferição indireta, mas sim a direta e que a fundamentação utilizada está incorreta, sendo a aferição indireta a utilização de um valor tal para a obtenção de outro menor que será a base de cálculo, a fiscalização usou os valores brutos das notas fiscais, o que implica aferição indireta, assim qual foi a legislação utilizada para a aferição direta, não havendo tal menção, ocorre cerceamento de defesa, o que torna o auto nulo;
- que a fiscalização não diz qual é o documento irregular e se forem as faturas estas foram aceitas pela PM de São Paulo para pagamento do ISS;
- que toda instrução normativa apenas explica a aplicação da lei, não existindo no auto qualquer fundamento para a utilização da alíquota de 8%, só podendo esta ser aplicada, quando não for possível separar os salários das diversas pessoas, que sendo usadas as notas individuais como a alíquota pode ser aplicada pelo artigo 20, da Lei 8.212/91, pois a IN só pode ser usada quando houver aferição indireta de diversos trabalhadores e não for possível separar os salários, o auto em questão usa aferição direta e os valores estão individualizados, não podendo ser aplicada a IN, mas sim a lei;
- Por fim, requer: a) que o recurso seja julgado procedente.

A autoridade preparadora considerou o recurso tempestivo, fls. 100.

Os autos supostamente subiram ao CARF, fls. 100.

O processo principal nº 10932.000415/2009-62, a qual este encontrava-se juntado por apensação no sistema e-processo foi julgado por esse conselheiro na sessão de novembro/2013. Contudo, este processo não foi julgado em conjunto, pois seu arquivo no sistema estava vazio, ou seja, aquele não continha os documentos componentes do processo.

Assim o principal seguiu seu curso após julgado, sendo remetido à DRF origem para as devidas providências.

Ocorre que a DRF pelo despacho, de fls. 102, promoveu a juntada destes autos, aos autos do processo principal já julgado e devolveu o principal acompanhado deste, ao CARF.

Devido a essa situação emiti o despacho 2803-089, de fls. 102 a 105.

A DRF origem saneou a irregularidade na tramitação, pelos despachos, de fls. 107 e 108.

Os autos retornaram a esse conselheiro, tendo em vista que distribuídos a ele juntamente com o principal no Lote 3, em 16/04/2013.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e preenchido os demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Inicialmente, esclareço que o presente recurso versa, exclusivamente, sobre o Auto de Infração DEBCAD 37.172.467-8, como consta da petição de interposição e da peça vestibular das razões recursais.

A recorrente equivoca-se em sua alegação o Relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, de fls. 11 e 12, cita textualmente o artigo 229, do Regulamento da Previdência Social – RPS apenso ao Decreto 3.048/99, no que tange a caracterização de segurados, bem como cita o artigo 33, da Lei 8.212/91, no que tange a aferição indireta, basta ver as passagens transcritas abaixo.

Fundamentos Legais do Débito.

041 - ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR, ARRECADAR E COBRAR.

041.01 - Competências: 10/2004

*Lei n. 6.439, de 01.09.77, art. 13, I; Lei n. 8.029, de 12.04.90, art. 17; Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001) Regulamento do Custeio da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 83.081, de 24.01.79, art. 2.; Consolidação das Leis da Previdência Social - CLPS, Decreto n. 89.312, de 23.01.84, art. 141; Decreto n. 99.350, de 27.06.90, art. 1, I (com a redação dada pelo Decreto n. 18, de 01.02.91, art. 1); Decreto n. 356, de 07.12.91, art. 48; Decreto n. 569, de 16.06.92, arts. 1, I e 12, II e IV do anexo I; Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, art. 48; **Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 229, com suas alterações posteriores.** A PARTIR DE 28.10.2004 MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1.º e 1.º, posteriormente convertida na Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1.º e 3.º; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I. A PARTIR DE 15.08.2005 MP n. 258, de 21.07.2005, art. 1, Caput e parágrafo 1.º, art. 10 e inciso 1 do art.12. A PARTIR DE 19.11.2005 Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1.º e 3.º; Decreto n. 5.469, de 15.06.2005, Anexo I, art. 18, I. A partir de 02.05.2007 Lei n. 11.457, de 16.03.07, arts.2 e 3.*

**062 - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS APURADAS POR
AFERIÇÃO INDIRETA - EMPRESAS EM GERAL**

062.04 - Competências: 1012004

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.01), parágrafos 3. e 6.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 233, 234 e 235. A PARTIR DE 28.10.2004 MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I; Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN), art. 148; Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001), parágrafos 3. e 6.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 234 e 235. (todos os destaques são meus).

As demais normas suscitadas pelo contribuinte estão devidamente identificadas no Relatório Fiscal do Auto de Infração – REFISC – AI, de fls. 18 a 25, conforme trechos transcritos.

EFETUADOS NESTE AUTO DE INFRAÇÃO

2. Assim dispõe o art. 229, § 2º do Decreto n. 3.048/199, que aprova o Regulamento da Previdência Social, in verbis:

"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."

3. Portanto, se no curso da fiscalização, forem constatados os requisitos necessários para a configuração do vínculo empregatício, deve ser desconsiderado a relação empresarial e se efetuar o enquadramento como segurado empregado.

4. Estes requisitos para configuração do vínculo empregatício estão discriminados no artigo 9º inciso I, alínea "a" do Decreto 3.048/99 e no artigo 12, inciso I, alínea "a" da Lei 8.212/91, como se segue: (o realce é meu).

Não havendo nenhum tipo de irregularidade ou nulidade nesta situação, uma vez que os autos são formados por diversos relatórios e as informações e fundamentações podem constar em qualquer deles a depender do tipo de esclarecimento a ser prestado ao contribuinte, pois não existe fórmula ou formato único para tais relatórios.

Aliás, o contribuinte recorrente deve ser sabedor desta situação, desde o recebimento do Acórdão 206-00.368, do processo 36216.001968/2007-50, uma vez que este anulou o lançamento anterior, do qual este é substitutivo, deixando claro tal acórdão em várias passagens que a fundamentação pode estar tanto no FLD como no REFISC sem restrições, observe a passagem exposta.

Como se observa, o procedimento do arbitramento, uma vez constatados os requisitos exigidos pela legislação de regência, é legal e inverte o ônus da prova ao contribuinte. Porém, tal procedimento deve estar devidamente fundamentado nos autos do processo (Relatório Fiscal e/ou Fundamentos Legais do Débito), sob pena de nulidade da notificação.

No presente caso, o ilustre fiscal autuante, além de não demonstrar de forma circunstanciada/pormenorizada os critérios utilizados na apuração do crédito por arbitramento, nos termos da legislação previdenciária, procedeu, igualmente, de forma omissa e/ou genérica, não especificando clara e precisamente no anexo Fundamentos Legais do Débito - FLD, às fls. 45/48, ou mesmo no Relatório Fiscal, qual o dispositivo legal que dá sustentáculo ao procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário, qual seja, aferição indireta/arbitramento.

Além do que, tal relatório não era mais necessário e devido no crédito previdenciário, uma vez que a IN que os exigia foi revogada, conforme abaixo consta.

CAPÍTULO III

RELATÓRIOS E DOCUMENTOS INTEGRANTES

PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL PREVIDENCIÁRIO

Seção I

Finalidade

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos: [\(Revogado pela IN RFB nº 851, de 28 de maio de 2008\)](#)

IX - Fundamentos Legais do Débito - FLD, que informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores;

XVII - Relatório Fiscal - REFISC, que se destina à narrativa dos fatos verificados em procedimento fiscal, sendo emitido por AFPS sempre que houver lavratura de NFLD, LDC ou AI;

Seção II

Relatório Fiscal

Art. 661. O relatório fiscal objetiva a exposição clara e precisa dos fatos geradores da obrigação previdenciária, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal. [\(Revogado pela IN RFB nº 851, de 28 de maio de 2008\)](#)

A constituição do crédito previdenciário passou a ser regida pelos artigos 9º e 10, do Decreto 70235/72, a partir da entrada em vigor da Lei 11.457/2007 não trazendo estes um rol discriminativo de peças a compor o crédito, tudo a depender do caso concreto e da situação verificada.

Novamente, equivoca-se a recorrente a personalidade jurídica das empresas e a caracterização da relação previdenciária dos trabalhadores como na condição segurados

empregados, são coisas absolutamente distintas, sendo que uma não interfere na outra, não havendo nulidade em relação a esta situação.

Rejeito as preliminares suscitadas pela recorrente.

Mérito.

No que tange ao prestador de serviços Wellington Panucci Bueno a fiscalização de forma clara e objetiva demonstrou que este até 12/2004 era empregado da recorrente, conforme cópia da folha de pagamento, fls. 47, bem como que o prestador de serviços figura na lista de ramais da recorrente e com utilização de e-mail institucional da recorrente, fls. 48, conforme consta dos autos principais, as folhas citadas, do qual fui relator e possuo o arquivo digital.

Quando na condição de empregado trabalhava na contabilidade da recorrente e quando na condição de suposto prestador de serviços foi contratado para prestação de serviços contábeis/fiscais. Além, disso o contrato de prestação de serviços está datado de 12/01/2005, fls. 49 a 51, isto é, menos de um mês do encerramento da prestação de serviços como empregado, comprovada nos autos principais.

Também, pode-se verificar no site da receita que 12/01/2005 é a data de constituição da pessoa jurídica interposta à caracterização da condição de segurado empregado.

A fiscalização, também, asseverou e comprovou por pesquisas nos sistemas informatizados que a interposta empresa prestadora de serviços, não tem empregados, e nem utiliza-se de mão de obra de outros trabalhadores, uma vez que não declara outros colaboradores na RAIS, GFIP e CAGED, o que demonstra que os serviços só podem ser prestados diretamente pelo suposto sócio da interposta empresa prestadora de serviços, bem como a contratação desta interposta prestadora pela recorrente é a sua única atividade empresarial e econômica, sendo as notas fiscais de prestação de serviços emitidas de forma sequencial a configurar a exclusividade da relação jurídica da suposta prestadora com a tomadora, bem como a subordinação está presente em razão das obrigações da contratada, conforme consta do suposto contrato civil de prestação de serviços, sendo inerente a remuneração ao contrato, sendo esta fixa e não variável, estando prevista uma espécie de décimo - terceiro, inclusive, se ocorrer a extinção antecipada do contrato.

O dever de descaracterizar a alegações, afirmações e comprovações do fisco nos autos do processo é do contribuinte e não do fisco. O fisco demonstrou o que entendeu ser pertinente ao caso, assim a comprovação do fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito do fisco é dever do contribuinte, artigo 333, II, da Lei 5.869/73 c/c o artigo 16, § 4º, do Decreto 70.235/72.

Quanto ao Senhor Paulo Roberto Albertoni, a fiscalização asseverou e comprovou por pesquisas nos sistemas informatizados, que a interposta empresa prestadora de serviços, não tem empregados, e nem utiliza-se de mão de obra de outros trabalhadores, uma vez que não declara outros colaboradores na RAIS, GFIP e CAGED, o que demonstra que os serviços só podem ser prestados diretamente pelo suposto sócio da interposta prestadora, sendo este trabalhador o único signatário dos documentos da suposta prestadora de serviços, estando este submetido a carga horária, conforme folhas de tempo, de fls. 71 a 77, constantes dos autos principais, insta observar que nas referidas folhas consta um observação, que transcrevo,

abaixo e que deixa transparecer que apesar de ter mais horas para cobrar só cobra o autorizado, o que demonstra que a subordinação ocorre até em relação ao *quantum* da contraprestação.

Por orientação do Engº Alex, estamos cobrando somente 100:00 horas de trabalho no mês de julho de 2005

Verifica-se dos autos como aduzido pela fiscalização que os serviços desenvolvidos pela suposta prestadora de serviços à tomadora é integrante da atividade fim desta, pois tais serviços constam de seu contrato social como objeto daquele, conforme transcrição.

Considerando que, de acordo com a cláusula quinta, parágrafo único da Consolidação Contratual da notificada, a qual dispõe que "Toda a parte técnica relacionada a execução de serviços de engenharia — civil, eletrônica, elétrica, mecânica, hidráulica e outras — será de exclusiva competência de engenheiros habilitados e devidamente registrados no CREA ", conclui-se que não há como se considerar a assessoria técnica prestada pelo Sr. Paulo Roberto como serviço eventual, uma vez que tais serviços encontram-se previstos na Consolidação Contratual da Notificada, fato este que deixa clara a necessidade permanente destes serviços para a consecução do estabelecido no objeto social da empresa.

Da mesma forma, que na situação anterior entende o fisco que o contrato de prestação de serviços demonstra a subordinação e a onerosidade, uma vez que esta é inerente a prestação de serviços, salvo no voluntário.

"A Contratada prestará os serviços técnicos de engenharia cumprindo uma carga horária, horário e local determinado pela Contratante, na cidade de São Paulo."

O Tribunal Superior do Trabalho por meio da súmula 331 tem marcado sua posição sobre o assunto e tudo no presente caso leva a entender que é a situação dos autos sob vergasta, pois não se está sob o manto da Lei 6.019/74 como alega a recorrente.

Súmula nº 331 do TST

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) – Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011.

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).

Desta forma, demonstrado pela fiscalização a existência dos elementos constantes do artigo 12, I, "a", da Lei 8.212/91 é seu dever agir nos termos do artigo 37, da Lei 8.212/91 c/c o 243, do Regulamento da Previdência Social – RPS apenso ao Decreto 3.048/99 c/c o artigo 142, da Lei 5.172/66.

Como supramencionado o fisco caracterizou a relação jurídica dos autos com base nos elementos que citou e juntou a este, bem como com as pesquisas e averiguações em

sistemas informatizados de controle, que mencionou, desta forma cabe ao contribuinte a prova das alegações que faz e que quer contrapor ao que o fisco demonstrou, artigo 333, II, da Lei 5.869/73 c/c o artigo 16, § 4º, do Decreto 70.235/72.

Não há contradição nas palavras do relator *a quo*, uma vez que não há aplicação errônea da legislação e de sua citação seja no FLD ou em qualquer outro relatório, como supramencionado, inexistindo a nulidade alegada.

A fiscalização não fez uso da aferição direta como diz a recorrente a fiscalização utilizou-se da aferição indireta e isso já foi desmistificado no acórdão que anulou o crédito substituído por este, veja a passagem transcrita.

Como se verifica, em que pese não restarem consignados no Relatório Fiscal todos critérios de apuração utilizados pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, o que por si só já seria capaz de ensejar a nulidade do feito, observe-se que o crédito previdenciário ora constituído fora apurado por aferição indireta, tendo em vista que os valores considerados como remuneração não foram extraídos de forma direta/precisa da contabilidade da recorrente, mais sim a partir dos repasses efetuados a empresas que forneciam os prestadores de serviços, caracterizados como segurados empregados, por conseguinte, documento indireto, em virtude da impossibilidade acima já relatada.

A aferição indireta é modo de obtenção da base de cálculo e será utilizada quando não for possível determinar da forma convencional os salários dos trabalhadores, observe-se o trecho da legislação citada, estando a fundamentação contida nos autos como mencionado anteriormente.

CAPÍTULO II
PROCEDIMENTOS ESPECIAIS
Seção I
Aferição Indireta

Art. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a RFB para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais. (Redação dada pela IN RFB nº 829, de 18/03/2008) (Vide art. 3º da IN RFB nº 829, de 18/03/2008)

Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:

I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;

II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente;

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil;

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por

exemplo: 2.200-2 de 24/08/2001

a) omissão de receita ou de faturamento verificada por intermédio de subsídio à fiscalização;

b) dados coletados na Justiça do Trabalho, Delegacia Regional do Trabalho, Secretaria da Receita Federal ou junto a outros órgãos, em confronto com a escrituração contábil, livro de registro de empregados ou outros elementos em poder do sujeito passivo;

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.

§ 1º Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira.

§ 2º Para o fim do inciso III do caput, considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão, conforme previsto no § 13 do art. 225 do RPS e no inciso IV do art. 60 desta IN. (meus são os grifos).

Novamente, não há a nulidade alegada, pois equivocada a tese da recorrente, além de desprovida de suporte fático ou jurídico.

A irregularidade está mais do que dita, esta demonstrada, determinada e definida e reside na contratação de segurados com elementos da espécie empregados com a utilização de interposição de suposta pessoa jurídica, situação que pode ser verificado pelo fisco.

TRIBUTÁRIO – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – INSS – COMPETÊNCIA – FISCALIZAÇÃO – AFERIÇÃO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO. 1. A autarquia previdenciária, por meio de seus agentes fiscais, tem competência para reconhecer vínculo trabalhista para fins de arrecadação e lançamento de contribuição previdenciária. 2. O acórdão recorrido decidiu manter a validade das NFLDs, com base em provas fáticas. Aferir a documentação que instruiu a causa, para efeito de análise do enquadramento de terceirizados como empregados, demandaria o reexame de todo o contexto fático-probatório dos autos, o que é defeso a esta Corte em vista do óbice da Súmula 7/STJ. Recurso parcialmente conhecido e improvido. (RESP 200602188458, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 13/10/2008) (o destaque é meu).

A forma de utilização das notas por outro ente da Administração Pública, ainda, que para definir os seus tributos, não fixa matéria e nem vincula o fisco federal, que usa os documentos na forma que a legislação de regência dos seus tributos determinam e permitem.

A instrução normativa apenas clareia, o que a lei diz, no que tange a aferição indireta, conforme estabelecido no artigo 33, § 3º, da Lei 8.212/91, tendo em vista que tal dispositivo diz: “...inscrever de ofício a importância que reputarem devida...”.

Ora para que a aferição não seja um critério fora da realidade optou a IN por estabelecer a alíquota mínima, do artigo 20, da Lei 8.212/91, ou seja, oito por cento (8%) no caso da contribuição pessoal do empregado, pois aplicar a máxima poderia ser desarrazoado.

Todavia, no crédito guerreado isto é irrelevante, haja vista que não está consignado neste crédito tal parcela, isto é, contribuição da parte descontada do empregado.

Mas apenas e tão somente a parte devida a outras entidades – terceiros – Sistema “S”, isto é, aquela devida pelo empregador, 5,8%, conforme Discriminativo Analítico de Débito – DAD, de fls. 04 a 06.

Posto isto, não há razões fáticas e jurídicas para acatar os pedidos da recorrente seja em preliminar ou em mérito.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso para no mérito negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.

ANEXO AO ACÓRDÃO 2803-003.342, de 15/05/2014.**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEXTA CÂMARA****Processo nº 36216.001968/2007-50****Recurso nº 144.504****Matéria** DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO**Acórdão nº 206-00.368****Sessão de 12 de fevereiro de 2008****Recorrente** CONSLADEL CONSTRUTORA E LAÇOS DETETORES E ELETRÔNICA LTDA.**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA EM SÃO BERNARDO DO CAMPO/SP**Assunto:** Contribuições Sociais Previdenciárias**Período de apuração:** 01/02/2001 a 31/08/2005**Ementa:** NORMAS PROCEDIMENTAIS. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL NO ANEXO FLD. VÍCIO INSANÁVEL. NULIDADE.

A indicação dos dispositivos legais que amparam a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD é requisito essencial à sua validade, e a sua ausência ou fundamentação genérica, especialmente no relatório Fundamentos Legais do Débito- FLD, determina a nulidade do lançamento, por caracterizar-se como vício insanável, nos termos do artigo 37 da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 11, inciso III, do Decreto nº 70.235/72.

**CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.
DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.**

Somente nas hipóteses em que restar constatada a efetiva existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e os “prestadores de serviços”, poderá o Auditor Fiscal caracterizar o contribuinte individual (autônomo) como segurado empregado, ou mesmo promover a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO. OMISSÕES.

O Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicitar de forma clara e precisa todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, possibilitando ao contribuinte o pleno direito da ampla defesa e contraditório.

Omissões ou incorreções no Relatório Fiscal, relativamente aos critérios de apuração do crédito tributário levados a efeito por ocasião do lançamento fiscal, que impossibilitem o exercício pleno do direito de defesa e contraditório do contribuinte, enseja a nulidade da notificação, mormente tratando-se de caracterização de segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica de prestadores de serviços, onde os requisitos do vínculo

empregatício devem restar circunstanciadamente comprovados.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE SANEAMENTO NOTIFICAÇÃO.

É defeso à autoridade julgadora de primeira instância, em sua Decisão, complementar o Relatório Fiscal e/ou FLD, trazendo as normas legais e/ou critérios de apuração utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, que não foram explicitados naqueles anexos, e que deram causa ao cerceamento de defesa do contribuinte.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos em anular, por vício material, a NFLD. Vencidas as Conselheiras Ana Maria Bandeira, Bernadete de Oliveira Barros e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votaram por declarar a nulidade por vício formal.

Elias Sampaio Freire
Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Daniel Ayres Kalume Reis, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Cleusa Vieira de Souza.

Relatório

CONSLADEL CONSTRUTORA E LAÇOS DETETORES E ELETRÔNICA LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária em São Bernardo do Campo/SP, DN nº 21.434.4/0273/2006, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS, correspondentes à parte da empresa, dos segurados, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim admitidos os valores pagos às pessoas jurídicas prestadoras de serviços elencadas nos autos, cujas personalidades jurídicas foram desconsideradas pela fiscalização, em relação ao período de 02/2001 a 08/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 52/55.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 30/12/2005, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 244.143,41 (Duzentos e quarenta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e quarenta e um centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal, a ilustre autoridade lançadora achou por bem desconsiderar a personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, caracterizando os

respectivos sócios como segurados empregados, tendo em vista que do exame da documentação apresentada pela contribuinte, constatou-se a existência dos requisitos do vínculo empregatício entre àqueles e a recorrente, inscritos no artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, quais sejam, a não eventualidade, a subordinação, a pessoalidade e a remuneração.

Informa, ainda, o fiscal autuante que a base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas foi apurada a partir dos valores das Notas Fiscais, Faturas e Recibos de prestação de serviços.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 159/176, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, em virtude da falta de fundamentação legal (artigos 9º, *caput*, inciso I, e 229, do Decreto nº 3.048/99) do procedimento adotado pela fiscalização ao promover o lançamento, qual seja, caracterização de segurados empregados, a partir da desconsideração da personalidade jurídica dos prestadores de serviços.

Assevera que a autoridade lançadora, ao promover o lançamento, deixou de comprovar a existência dos requisitos essenciais à configuração do vínculo laboral, baseando seu entendimento em simples presunção, corroborando a nulidade suscitada pela contribuinte. Em defesa de sua pretensão, a recorrente refuta as razões de decidir do julgador recorrido, notadamente em relação aos pressupostos da relação empregatícia, inscritos no artigo 12, inciso I, da lei nº 8.212/91, concluindo inexistir tais requisitos na prestação de serviços por parte das pessoas jurídicas constantes dos autos.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, aduzindo para tanto que a própria autoridade julgadora de primeira instância reconhece o equívoco cometido pelo fiscal autuante ao constituir o crédito previdenciário em comento, ressaltando as omissões contidas no relatório fiscal a propósito da desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços.

Contrapõe-se ao lançamento, por entender que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, autorizador da ação fiscal desenvolvida na empresa, somente permitia a fiscalização e lançamento das remunerações dos segurados empregados, mas não de serviços prestados ou obra de construção civil realizados por pessoas jurídicas.

Sustenta que os prazos concedidos pela fiscalização para apresentação de documentos e/ou informações foram demasiadamente exíguos, constando simplesmente dos TIAD's e não do MPF, impossibilitando o pleno cumprimento por parte da contribuinte.

Inferir ser nulo o TIAD emitido em 08/12/2006, tendo em vista que estabeleceu data anterior à sua emissão (06/12/2006) para cumprimento das determinações contidas em seu bojo.

Traz à colação pretensos erros incorridos pela fiscalização ao promover o lançamento, mormente em relação ao período do lançamento, às alíquotas aplicadas, inexistência de conta contábil suscitada pelo fisco, falta de fundamentação legal do débito, bem como bitributação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A Secretaria da Receita Previdenciária, apresentou contra-razões, às fls. 199, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e efetuado o depósito recursal, conheço do recurso voluntário e passo a examinar as alegações recursais.

Preliminarmente, pretende a contribuinte seja decretada a nulidade da notificação, aduzindo para tanto que a autoridade lançadora não logrou motivá-la na forma exigida pela legislação previdenciária, deixando de evidenciar os requisitos do vínculo empregatício entre os prestadores de serviços e a contratante, bem como não elencando os dispositivos legais que contemplam referido procedimento, qual seja, caracterização de segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica.

Por sua vez, o INSS em suas contra-razões procura demonstrar a improcedência dos argumentos utilizados pela contribuinte, inferindo que o lançamento encontra-se perfeitamente motivado na legislação de regência, impondo a manutenção do feito.

Em que pesem as alegações da autoridade previdenciária em defesa da exigência fiscal em comento, seu entendimento, contudo, não tem o condão de prosperar. De fato, conforme demonstraremos, a ilustre autoridade lançadora, além de não estabelecer critérios objetivos quando da apuração do crédito previdenciário, sobretudo tratando-se de desconsideração de personalidade jurídica das prestadoras de serviços, deixou de elencar, igualmente, os dispositivos legais utilizados na apuração do débito por aferição indireta – arbitramento, além de omitir tal procedimento no Relatório Fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a lavratura da Notificação Fiscal deveu-se a constatação da suposta falta de recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim caracterizados pela fiscalização os prestadores de serviços, após desconsideração da personalidade jurídica de referidas empresas, face a constatação dos requisitos do vínculo empregatício.

De conformidade com o Relatório Fiscal, a base de cálculo das contribuições previdenciárias ora exigidas foi extraída dos valores das Notas Fiscais, Recibos ou Faturas da prestação de serviços pelas pessoas jurídicas constantes dos autos do processo, uma vez que a remuneração dos profissionais envolvidos no levantamento, enquadrados como segurados empregados, deu-se mediante repasse por intermédio daquelas pessoas jurídicas, impossibilitando, assim, a identificação precisa dos respectivos valores dos salários de contribuição.

Como se verifica, em que pese não restarem consignados no Relatório Fiscal todos critérios de apuração utilizados pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, o que

por si só já seria capaz de ensejar a nulidade do feito, observe-se que o crédito previdenciário ora constituído fora apurado por aferição indireta, tendo em vista que os valores considerados como remuneração não foram extraídos de forma direta/precisa da contabilidade da recorrente, mais sim a partir dos repasses efetuados a empresas que forneciam os prestadores de serviços, caracterizados como segurados empregados, por conseguinte, documento indireto, em virtude da impossibilidade acima já relatada.

Com efeito, da análise dos autos, conclui-se que o fiscal autuante edificou uma presunção legal, lançando valores que entendeu devidos, considerando, ainda, repasses a empresas prestadoras de serviços como salário de contribuição na apuração do crédito tributário, invertendo, assim, o ônus da prova ao contribuinte.

No entanto, sabemos que a presunção legal, como o próprio nome indica, somente poderá ser levada a efeito quando estiver expressamente inserta na legislação de regência.

Na hipótese vertente, o único dispositivo legal que dá amparo ao procedimento adotado pelo fiscal autuante é o artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, o qual contempla a possibilidade da apuração das contribuições previdenciárias por arbitramento, nos seguintes termos:

“Art. 33.

[...].

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e o Departamento da Receita Federal - DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

[...].

§ 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.”

Consoante se infere dos elementos que instruem o processo, constata-se que o procedimento utilizado pela fiscalização ao lavrar a notificação foi precisamente aquele inscrito na norma legal encimada, qual seja, aferição indireta.

Como se observa, o procedimento do arbitramento, uma vez constatados os requisitos exigidos pela legislação de regência, é legal e inverte o ônus da prova ao contribuinte. Porém, tal procedimento deve estar devidamente fundamentado nos autos do processo (Relatório Fiscal e/ou Fundamentos Legais do Débito), sob pena de nulidade da notificação.

No presente caso, o ilustre fiscal autuante, além de não demonstrar de forma circunstanciada/pormenorizada os critérios utilizados na apuração do crédito por arbitramento, nos termos da legislação previdenciária, procedeu, igualmente, de forma omissa e/ou genérica, não especificando clara e precisamente no anexo Fundamentos Legais do Débito-FLD, às fls. 45/48, ou mesmo no Relatório Fiscal, qual o dispositivo legal que dá sustentáculo ao procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário, qual seja, aferição indireta/arbitramento.

Dessa forma, não se sabe **clara e precisamente** em qual fundamento legal a fiscalização se baseou ao constituir o crédito previdenciário, o que vai de encontro com o artigo 37, do mesmo Diploma Legal, senão vejamos:

“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.” (grifamos).

Ao proceder dessa maneira, deixando de elencar no Relatório dos Fundamentos Legais do Débito – FLD, mais precisamente às fls. 45/48, e/ou no Relatório Fiscal da Notificação, a legislação específica que dá amparo ao ARBITRAMENTO, *in casu*, artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, o ilustre fiscal autuante incorreu em vício insanável, capaz de determinar a nulidade da NFLD, conforme legislação de regência e torrencial jurisprudência deste Conselho.

Destarte, os atos administrativos, conforme se depreende do artigo 50, da Lei 9.784/99, que regulamenta o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, devem ser motivados, sob pena de nulidade, *in verbis*:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos [...].

§1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente [...].

Por sua vez, o Decreto 70.235/72, que, igualmente, disciplina o processo administrativo fiscal, não discrepa deste entendimento, senão vejamos:

“Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

[...].

III – a disposição legal infringida, se for o caso;”

Na mesma linha de raciocínio, o Código Tributário Nacional, em seus artigos 201 a 204, determina que após o trâmite regular, a notificação será inscrita em dívida ativa que indicará, entre outros elementos essenciais, a *“origem e a natureza do crédito tributário, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado”*.

A falta desses requisitos ocasiona a nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, não gozando a CDA da presunção de certeza e liquidez, por não ter sido regularmente inscrita.

O artigo 145 do Código Tributário Nacional, assim prescreve:

“Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I – impugnação do sujeito passivo;

II – recurso de ofício;

III – iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.” (grifamos).

Por seu turno, o artigo 149, CTN, estabelece o seguinte:

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

I – quando a lei assim o determine;

[...];

IX – quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.”(grifamos).

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 da Lei 9.784/99, assim estabelece:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Como se observa dos dispositivos legais supracitados, muitas são as hipóteses que geram a nulidade do lançamento, enquadrando-se perfeitamente o presente caso na legislação de regência, seja com fulcro no CTN, nas Leis 8.212/91 e 9.784 ou no Decreto 70.235/72, não deixando margem de dúvida quanto a nulidade da presente Notificação Fiscal.

Registre-se, que o processo administrativo fiscal tem como um de seus alicerces o Princípio da Legalidade, atribuindo à autoridade administrativa o dever-poder de anular, corrigir ou modificar o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito.

Na hipótese vertente, a fiscalização lançou mão do instituto da aferição indireta, nos termos do artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212/91, apurando a remuneração dos segurados empregados a partir dos valores repassados a empresas prestadoras de serviços constantes das respectivas Notas Fiscais, Recibos e/ou Faturas.

Verifica-se, portanto, que a fundamentação legal que ampara a constituição do crédito previdenciário, bem como dos procedimentos utilizados pelo fisco nesta empreitada, deve constar de forma inequívoca no anexo “Fundamentos Legais do Débito” e/ou no Relatório Fiscal da Notificação, e a sua ausência enseja a nulidade da notificação, por vício formal.

A fazer prevalecer a nulidade do lançamento, como já explicitado, o fiscal autuante foi omissos, igualmente, no Relatório Fiscal, deixando de demonstrar de forma clara e precisa os critérios utilizados por ocasião da lavratura da NFDL em relação ao arbitramento promovido. Aliás, sequer fez menção tratar-se de aferição indireta.

DA CARACTERIZAÇÃO DOS SEGURADOS EMPREGADOS

Não bastasse a nulidade formal da notificação, acima explicitada, que por si só seria capaz de ensejar insubsistência do feito, cumpre trazer à baila, ainda, vício mais grave, de cunho material, incorrido pela fiscalização ao constituir o crédito previdenciário ora exigido, como passaremos a demonstrar.

O presente lançamento diz respeito às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim considerados pela fiscalização os prestadores de serviços, após desconconsideração de suas personalidades jurídicas, face a constatação dos requisitos necessários à caracterização do vínculo empregatício, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**.

Em que pesem os argumentos da recorrente contra referido procedimento, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os **contribuintes individuais (autônomos)** ou outros prestadores de serviços como segurados

empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

“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 inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”

Esse procedimento encontra respaldo, igualmente, no Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, com a seguinte ementa:

“EMENTA

Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.”

Indispensável ao deslinde da controvérsia, cumpre transcrever os preceitos do artigo 3º, da CLT, *in verbis*:

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

Assim, verificados todos os requisitos necessários à caracterização do vínculo empregatício do suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços, a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada de forma individualizada a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, sob pena de nulidade do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Na hipótese dos autos, porém, a ilustre autoridade lançadora, ao promover a caracterização dos prestadores de serviços (pessoas jurídicas) como segurados empregados, não logrou motivar o presente lançamento, mais precisamente no Relatório Fiscal, deixando de demonstrar e comprovar, na forma que o caso exige, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima elencados.

Referida omissão afronta de forma flagrante os preceitos contidos no artigo 142, do Código Tributário Nacional que, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

“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.”

In casu, com mais razão a fiscalização deverá comprovar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias exigidas, tendo em vista tratar-se de procedimento excepcional de desconconsideração de personalidade jurídica e, conseqüente, caracterização de segurados empregados. Aliás, o artigo 37, da Lei nº 8.212/91, supratranscrito, com mais especificidade, impõe ao fiscal autuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído.

No mesmo sentido, o artigo 50, da Lei nº 9.784/99, mencionado acima, estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade.

A jurisprudência do Egrégio CRPS oferece proteção a esse entendimento, como faz certo Acórdão nº 180/2004, com voto vencedor da lavra do então Presidente da 4ª Câmara, com sua ementa abaixo transcrita:

“EMENTA. CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADOS. NULIDADE. RELATÓRIO FISCAL INCOMPLETO. O relatório fiscal deve conter todos os elementos que permitem ao contribuinte defender-se de eventual caracterização de segurado empregado sob pena de nulidade [...]”

A corroborar esse entendimento, para não deixar dúvida quanto as omissões do fiscal autuante, registre-se que a própria autoridade julgadora de primeira instância tentou demonstrar a existência dos requisitos necessários à caracterização dos prestadores de serviços como segurados empregados, conforme se depreende do bojo da Decisão recorrida.

Melhor elucidando, o próprio julgador recorrido, admitindo que a autoridade lançadora não se aprofundou na comprovação do vínculo laboral entre as pessoas jurídicas prestadoras de serviços e à contribuinte, procurou dissertar sobre a matéria de maneira mais circunstanciada, com o fito de manter a pretensão fiscal.

No entanto, ainda que o julgador monocrático tivesse obtido êxito em sua empreitada, a DN não seria capaz de sanear o Relatório Fiscal de Infração ou anexo “FLD”.

Com efeito, a Decisão de primeira instância não tem o condão de sanear eventuais irregularidades ou omissões contidas no processo, no que diz respeito a nulidades que ensejam à preterição do direito de defesa do contribuinte e/ou a ausência de comprovação do fato gerador, sobretudo aquelas inscritas no Relatório Fiscal e FLD.

Repita-se, deveria constar do Relatório Fiscal da Infração de forma destriçada a demonstração da efetiva existência dos requisitos necessários à caracterização dos prestadores de serviços como segurados empregados, corroborado com quadro contendo nome de todos os

prestadores de serviços tidos como empregados da recorrente e respectivos serviços desenvolvidos, possibilitando a contribuinte o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório, sob pena de incorrer em cerceamento do direito de defesa. Mais não é o que se verifica no presente caso.

Em outras palavras, para que tal procedimento tenha validade e esteja em consonância com a legislação de regência, não é suficiente a alegação genérica da autoridade administrativa de que constatou a existência dos pressupostos da relação de emprego, devendo haver a efetiva comprovação do vínculo laboral, abordando cada requisito necessário para tanto, de maneira individualizada ou por tipo de trabalho desenvolvido pelos prestadores de serviços.

No presente caso, ao promover o lançamento levando a efeito a caracterização dos prestadores de serviços (pessoas jurídicas) como segurados empregados, o ilustre fiscal autuante, em seu Relatório Fiscal, simplesmente inferiu ter efetuado tal enquadramento, sem conquanto demonstrar/comprovar de **forma pormenorizada** seu entendimento, maculando o lançamento em comento.

Observe-se, por fim, que o Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicar, resumidamente, como procedeu a fiscalização na constituição do crédito previdenciário, devendo, dessa forma, ser claro e preciso relativamente aos procedimentos adotados pelo fisco ao promover o lançamento, concedendo ao contribuinte conhecimento pleno dos motivos ensejadores da notificação, possibilitando-lhe o amplo direito de defesa e contraditório, sobretudo tratando-se de exigência fiscal decorrente de arbitramento e caracterização de segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica dos prestadores de serviços.

Nesse contexto, deve ser declarada a nulidade do feito, **por vício material**, em observância a legislação de regência, mais precisamente dos artigos do CTN, das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, uma vez que essas omissões contaminam a exigência fiscal, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa da recorrente.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E ANULAR A NOTIFICAÇÃO FISCAL POR ERRO/VÍCIO MATERIAL, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 12 de fevereiro de 2008

RYCARD0 HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA

Processo nº 10932.000413/2009-73
Acórdão n.º 2803-003.342

S2-TE03
Fl. 134



REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA

NÚMERO DE INSCRIÇÃO 07.194.027/0001-01 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL		DATA DE ABERTURA 12/01/2005
NOME EMPRESARIAL WELLINGTON PANUCCI BUENO			
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) H2U HEALTH TO YOU			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 63.11-9-00 - Tratamento de dados, provedores de serviços de aplicação e serviços de hospedagem na internet			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS 85.91-1-00 - Ensino de esportes			
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 213-5 - EMPRESARIO (INDIVIDUAL)			
LOGRADOURO AV MIGUEL ESTEFNO	NÚMERO 380	COMPLEMENTO AP 31	
CEP 04.301-000	BAIRRO/DISTRITO SAUDE	MUNICÍPIO SAO PAULO	UF SP
SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 12/01/2005	
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL			
SITUAÇÃO ESPECIAL *****		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL *****	

Aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 1.183, de 19 de agosto de 2011.

Emitido no dia **05/11/2013** às **16:01:50** (data e hora de Brasília).