



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

Processo nº 11330.001186/2007-83
Recurso nº 264048 Voluntário
Acórdão nº 2301-002.431 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO: CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente MANOEL CRISPUN MATERIAL DE CONSTRUÇÃO S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/03/2003

SEGURADOS EMPREGADOS – CARACTERIZAÇÃO DEFICIENTE -
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ÔNUS DA PROVA.
AUSÊNCIA DE PROVAS. OMISSÃO DA FISCALIZAÇÃO.
OCORRÊNCIA.

Compete ao Fisco como regra geral a prova da ocorrência do fato gerador tributário, reunindo os elementos caracterizadores da infração indicada no auto de infração.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao Recurso, nos termos do voto do Redator designado. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que anula o lançamento por vício formal. Redator: Damião Cordeiro de Moraes.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Damião Cordeiro De Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra Acórdão da 13ª Turma da DRJ/RJOI, que julgou procedente o débito lançado contra a empresa acima identificada.

O crédito previdenciário lançado por intermédio da NFLD se refere à contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Segundo Relatório Fiscal (fls. 46), o fato gerador das contribuições apuradas ocorreu com a prestação de serviços, à notificada, de pessoas físicas para desempenhar função de segurança como contribuintes individuais, mas que foram considerados segurados empregados da notificada pela fiscalização, por ter sido constatada a presença dos requisitos caracterizadores da relação de emprego.

A autoridade lançadora informa que o valor tributável foi apurado com base nos valores pagos os segurados, registrados na contabilidade da Notificada na Conta/Rubrica nº31010031 Serviços Prof.Terc. Pessoa Física.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 12-17.765, da 13ª Turma da DRJ/RJOI (fls. 76), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 95), repetindo basicamente as alegações apresentadas na impugnação.

Preliminarmente, alega nulidade da notificação, argumentando que nos "Fundamentos Legais das Rubricas" o Sr. Fiscal enumera dispositivos inerentes à autuação hostilizada, mas deixa de indicar outros, o que sem dúvida implica em cerceamento do direito de defesa, procedimento que, a rigor, justifica provimento deste recurso para efeito de anular o lançamento.

No mérito, tenta demonstrar ausência do vínculo empregatício entre os contribuintes individuais e a empresa recorrente, afirmando que tais trabalhadores prestaram serviços eventuais de segurança, sendo muitos deles policiais vinculados a outras entidades.

Frisa que restaria à fiscalização o ônus de provar que tais "seguranças" poderiam ser enquadrados como empregados, como assim se depreende do estipulado no § 2º do artigo 229 do Decreto 3.048/99, que, se interpretado corretamente, vê-se que é obrigação do Auditor Fiscal, antes de qualquer enquadramento, verificar a condição do indivíduo que se mostra presente, eventual ou assiduamente, nas dependências da empresa, até para evitar, por exemplo, enquadrar um turista como segurado empregado, dada a precipitação como vem sendo feito tais enquadramentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete De Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise dos autos, algumas inconsistências foram constadas, ensejando a decretação da nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que a autoridade lançadora deixou de observar os requisitos formais do lançamento, previstos no art.37 da Lei nº 8.212, senão vejamos.

A fiscalização caracterizou, como empregados da recorrente, as pessoas físicas que lhe prestaram serviços de segurança, alegando que na prestação desses serviços há pessoalidade, subordinação, cumprimento de horário e remuneração

Porém, a autoridade fiscal não expôs os motivos pelos quais entendeu que houve subordinação nos serviços prestados, e não juntou, aos autos, elementos comprobatórios de que as atividades eram exercidas sob ordens e diretrizes da contratante.

Não restou evidenciado, no relatório, a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não-eventualidade e a onerosidade.

A autoridade lançadora não discriminou esses segurados, indicando nome e períodos trabalhados por cada um, para evidenciar a pessoalidade e a habitualidade.

Não resta dúvida que, para o enquadramento do trabalhador na categoria de segurado empregado para efeitos da legislação previdenciária, bastante e suficiente é que, na prestação de serviços, estejam presentes os pressupostos definidos no art. 12. I, “a”, da lei 8.212/91.

Tal enquadramento será automático sempre estiverem presentes, na prestação do serviço, os citados pressupostos, porque a lei assim determina, mesmo que no contrato formalizado entre as partes esteja definido que não haverá subordinação ou que o serviço será eventual, pois a relação de emprego não é aferida pelos elementos formais do ajuste, mas do conteúdo emergente de sua execução.

Contudo, no presente caso, não houve a demonstração clara da presença de subordinação, pessoalidade, onerosidade e não-eventualidade necessárias à caracterização do vínculo de emprego.

A mera presunção de existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício com base na natureza das atividades realizadas não constitui fundamentação suficiente para o enquadramento, sendo necessário que se demonstrem os elementos característicos da relação de emprego por meio dos fatos que os evidenciem.

A presunção de legitimidade de que goza o ato da fiscalização não dispensa a sua motivação, com todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação tributária, inclusive nas normas complementares.

O lançamento fiscal, como ato administrativo, deve expor com clareza os fundamentos de fato e de direito nos quais se baseia, afim de que o particular possa exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório em sua plenitude.

O fato gerador deve ser discriminado de forma precisa no relatório fiscal, parte integrante da NFLD, de modo a não gerar dúvidas quanto à sua ocorrência, conforme preceitua o art. 37, da Lei 8.212/91:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento das 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. (grifo nosso).

As irregularidades relatadas acima dificulta a elaboração da defesa pelo sujeito passivo, configurando desrespeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

O crédito lançado deverá sempre ser envolvido em cuidados especiais, de modo a apresentar elementos inquestionáveis de convicção, permitindo, principalmente, o exercício da ampla defesa do contribuinte.

O fiscal afirma que houve o fato gerador da contribuição social sem, contudo, apresentar provas. O art. 333 do Código de Processo Civil estatuiu que o ônus da prova cabe a quem alega, ou seja, aquele que alega um fato é quem deve provar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

A fiscalização deve provar os fatos em que se funda o lançamento. E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela fiscalização e pela recorrente. Daí a necessidade de se juntar aos autos elementos comprobatórios dos fatos deduzidos.

A inobservância desses cuidados vicia todo o procedimento em razão da flagrante violação aos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório.

Nesse sentido e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de CONHECER DO RECURSO e DECLARAR A NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO POR VÍCIO FORMAL.

É como voto.

Bernadete De Oliveira Barros - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

Trata-se de crédito previdenciário referente às contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

O débito é referente a valores pagos a pessoas físicas que desempenhavam a função de segurança da empresa na condição de contribuintes individuais, mas que foram considerados pela fiscalização como segurados empregados da notificada.

Em sede de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância a qual manteve o débito, a recorrente, buscando a desconstituição do lançamento, argui que houve cerceamento do direito de defesa na autuação haja vista que nos "Fundamentos Legais das Rubricas" a fiscalização não listou todos os dispositivos legais para fundamentar o lançamento e não trouxe ao procedimento administrativo provas que tais "seguranças" poderiam ser enquadrados como empregados.

Insta mencionar que, de fato, o ato administrativo de constituição do débito tributário deve ser perfeitamente fundamentado com provas robustas da ocorrência do fato gerador, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais levados a efeito no lançamento, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório.

Compulsando os autos, nota-se que, não obstante os demais elementos trazidos pelo Fisco, as razões ofertadas pelo contribuinte possuem fundamento plausível. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresentasse censurável, pois é possível visualizar algumas omissões na autuação.

Isto por que no relatório fiscal da autuação acostado à sff. 46/49, o fiscal diz que a empresa *“remunerava pessoas contratadas diretamente para exercer a função de segurança, considerando como segurados contribuintes individuais”* todavia estes foram considerados como empregados segurados pelo fiscal, sob o argumento de que *“na prestação desses serviços executados pelos seguranças há pessoalidade, subordinação, cumprimento de horário e remuneração, caracterizando, assim, de forma inconteste, o vínculo empregatício e a consequente condição de segurados empregados”*, considerado pelo fiscal o ponto primordial para o lançamento.

Ocorre que a dúvida surge exatamente nesse ponto. Como o auditor fiscal autuou a empresa em R\$ 937.449,81 (novecentos e trinta e sete mil e quatrocentos e quarenta e nove reais e oitenta e um centavos) baseado nessa circunstância e não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse a ocorrência da pessoalidade, da subordinação ou da assiduidade de que alega? Vê-se que a simples leitura do Relatório Fiscal da Infração, deixa margem de dúvida quanto a autuação.

A atividade administrativa de lançamento requer a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, como preceitua o CTN, em seu art. 142. Nesse sentido, o próprio art. 37, da Lei 8.212/91, dispõe que a fiscalização deverá lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores:

“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.” (g.n.)

Acrescento ainda que o relatório fiscal é a peça essencial para propiciar o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo da obrigação tributária, assim como a adequada análise do crédito. Nesse aspecto, é cediço que não se pode vincular a recorrente a uma determinada obrigação tributária, sem que haja comprovação da ocorrência do fato gerador que ensejou tal cobrança, vez que o *onus probandi* cabe ao fisco.

Sobre o ônus da prova, convém destacar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha, in “Da Prova no Processo Administrativo Tributário”:

“O vocábulo ônus provém do latim (onus) e conserva o significado de fardo, carga, peso ou imposição. Nessa acepção, o ônus de provar (onus probandi) consiste na necessidade de prover os elementos probatórios suficientes para a formação do convencimento da autoridade julgadora. Bem de ver que a ideia de ônus da prova não significa a de obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar. Trata-se de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível obter êxito na causa.

São sujeitos da prova, assim, tanto o contribuinte quanto a Fazenda, com o intuito de convencer a autoridade julgadora da veracidade dos fundamentos de suas opostas pretensões. Esse direito de prova dos titulares da relação processual convive com o poder atribuído às autoridades (preparadora e julgadora) de complementar a prova.”

Da mesma forma preleciona o Código de Processo Civil ao asseverar em seu artigo 333, inciso I, que o “ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito”.

Até porque de outro modo ter-se-ia o reconhecimento de mero indício do débito fiscal e para que ocorra o lançamento não basta trazer tão somente evidências. Faz-se necessário a comprovação contundente quanto à caracterização da conduta que a lei submete à incidência de tributo.

Nesse sentido, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já decidiu que cabe ao Fisco provar que o fato gerador ocorreu, para tanto transcrevo a ementa do acórdão *in verbis*:

“LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA. Compete ao Fisco, como regra geral, a prova da ocorrência do fato gerador tributário, reunindo os elementos caracterizadores da infração indicada no auto de infração. Recurso Voluntário Provido.” (grifo nosso)

(Data da Sessão: 30/05/2008; Relator: Aloysio José Percínio da Silva; Acórdão 101-96775)

No voto proferido pela douta relatora, na última assentada, ela reconhece categoricamente, o fato inconteste de que “a autoridade fiscal não expôs os motivos pelos quais entendeu que houve subordinação nos serviços prestados, e não juntou, aos autos,

elementos comprobatórios de que as atividades eram exercidas sob ordens e diretrizes da contratante. Não restou evidenciado, no relatório, a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não-eventualidade e a onerosidade. A autoridade lançadora não discriminou esses segurados, indicando nome e períodos trabalhados por cada um, para evidenciar a pessoalidade e a habitualidade”, f. 03, e conclui anulando o lançamento por vício formal.

Por fim, peço vênica para proferir minha posição divergente, pois no caso em análise deveria o Fisco ter sido mais diligente quanto a averiguação da ocorrência do fato gerador e justificar o débito de forma que não restassem dúvidas quanto a conduta praticada pelo recorrente, de modo a garantir ausência de obstáculos na realização do controle de legalidade. E a falha na conduta da fiscalização, no meu entender, leva ao provimento do recurso voluntário.

Feitas essas considerações, CONHEÇO do recurso voluntário para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO.