



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

Processo n° 12045.000624/2007-74
Recurso n° 150.708 Voluntário
Acórdão n° 2402-00.712 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2010
Matéria DESCONSIDERAÇÃO DE PACTO.
Recorrente CAIPA COMERCIAL E AGRÍCOLA IPATINGA LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/10/2004

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO. SEGURADO EMPREGADO.

Quando o Fisco constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as características de segurado empregado, previstas na Legislação, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar seu correto enquadramento.

AFERIÇÃO. REQUISITOS.

Na utilização da aferição o Fisco deve, de forma clara e precisa, descrever a fundamentação legal, os fatos geradores ocorridos, o débito apurado, os valores aferidos indiretamente, indicando os parâmetros utilizados, bem como, sempre que possível, os segurados envolvidos.

PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em anular o lançamento, pela ocorrência de vício formal, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA
Presidente e Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Maria da Glória Faria (Suplente).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), Governador Valadares/MG, fls. 0232 a 0240, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 0152 a 0157, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição dos segurados, da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, os valores lançados são oriundos da desconsideração de vínculo entre segurado e a recorrente, com a posterior caracterização como segurado empregado, por estarem presentes todos os requisitos determinados pela legislação para tanto.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos que o configuram.

Em 21/10/2005 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 0216.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0218 a 0223, acompanhada de anexos.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 0246 a 0262 e 0278 a 0282, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

Ocorreu aferição sem fundamentação legal, motivo de nulidade, pois o direito de defesa foi cerceado;

Este é o entendimento manifestado em inúmeras decisões do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS);

O Fisco não demonstrou estarem presentes todas as condições para a caracterização como segurado empregado;

Pelo exposto, espera que seu recurso seja acolhido e provido.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 0301.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

DA PRELIMINAR

Preliminarmente, há questão que deve ser analisada.

No presente lançamento o Fisco desconsiderou o pacto firmado entre o segurado e a recorrente e considerou o vínculo como relação de emprego.

A legislação possibilita que o Fisco proceda dessa forma.

Decreto 3.048/1999:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

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

...

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.

No lançamento, o Fisco verificou as características de segurado empregado na relação entre empresário individual e a recorrente, desconsiderou o vínculo pactuado e efetuou o respectivo enquadramento.

Como valor de Salário-de-Contribuição (SC) o Fisco utilizou valores expressos em notas fiscais emitidas pela empresa individual contra a recorrente.

Em seu recurso a recorrente alega que a utilização dessa base de cálculo constitui-se em aferição e como o Fisco não demonstrou a fundamentação legal ocorreu vício, que cerceou o direito de defesa da recorrente.

Correto o argumento da recorrente.

Houve a aferição, pois os valores contidos em notas fiscais não representam exatamente o valor recebido pelo segurado. Há vários custos envolvidos na operação, como, por exemplo, os tributos e o próprio valor da nota fiscal.

O Fisco poderia ter utilizado a aferição, mas deveria seguir procedimentos e demonstrar sua fundamentação.

Esse é o entendimento de várias decisões emitidas na esfera administrativa:

**PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – CARACTERIZAÇÃO DE
SEGURADOS EMPREGADO – VÍCIO FORMAL – NULIDADE.**

Toda fundamentação legal que serviu de base para o lançamento do crédito deve ser informada ao notificado para que o mesmo possa exercer plenamente seu direito de defesa.

A ausência de fundamentação legal é vício insanável e, conseqüentemente, nulo o lançamento.

...

Preliminarmente, cumpre que sejam efetuadas algumas considerações sobre a base de cálculo utilizada para a apuração das contribuições devidas; A Auditoria Fiscal considerou como base de cálculo para o presente lançamento os valores faturados pelas contratadas. A recorrente, por sua vez, alega que não seria possível considerar tais valores, pois os mesmos não corresponderiam exatamente à contraprestação dos serviços executados, uma vez que estariam incluídas as despesas inerentes às empresas de um modo geral; A recorrente anexou aos autos cópias de demonstrativos contábeis de dez das doze empresas prestadoras de serviços, e com base na análise de tais documentos, bem como das demais informações constantes dos autos, a auditoria fiscal considerou que as despesas inerentes à prestação dos serviços correriam por conta da contratante, conforme estipulado contratualmente; Desta forma, a auditoria fiscal entendeu que as empresas na verdade não teriam despesas e considerou como salário de contribuição os valores das notas fiscais de serviços emitidas pelas prestadoras em sua totalidade; Entretanto, ao considerar que os valores totais das notas fiscais de serviços corresponderiam à efetiva remuneração dos segurados, a auditoria fiscal claramente efetuou um arbitramento, procedimento que tem como base legal, in casu, o § 6º, do art. 33, da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito;

...

Não obstante, ter-se utilizado da prerrogativa estabelecida em lei de arbitrar o salário de contribuição que reputasse devido, a Auditoria Fiscal não fez constar no Relatório de Fundamentos Legais, bem como do Relatório Fiscal os dispositivos legais que amparam tal procedimento; O arbitramento é procedimento utilizado quando não é possível obter a base de cálculo da documentação específica que registra as ocorrências relacionadas à remuneração dos segurados empregados, quais

sejam, folhas e recibos de pagamento, RAIS ou GFIP's e outras; Como a ação fiscal se deu na tomadora dos serviços, a apuração do salário de contribuição se deu por meios indiretos, com base nas notas fiscais de serviços prestados pelas empresas, cuja personalidade jurídica foi desconsiderada pela fiscalização e, em nenhum momento o contribuinte foi informado de que o lançamento seria efetuado por arbitramento e qual o amparo legal para esse procedimento; A auditoria fiscal tem o dever de informar ao contribuinte sob ação fiscal que efetuará um arbitramento da importância que reputou devida. No presente caso, a auditoria fiscal entendeu que seria considerada base de cálculo para a apuração das contribuições a totalidade do valor das notas fiscais emitidas, pois considerou que as despesas inerentes à prestação dos serviços correriam por conta alheia, ou seja, da contratante; A aferição tem fundamento no art. 33, parágrafos 3º, 4º e 6º, da Lei nº 8.212/91 e tais dispositivos determinam, inclusive, a inversão do ônus da prova. Portanto, a omissão em informar devidamente o contribuinte desse procedimento vicia todo o procedimento em razão de clara violação dos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório; O art. 201 do Código Tributário Nacional exige que a inscrição em dívida ativa ocorra somente após a regular inscrição na repartição competente. Por sua vez o inciso III do art. 202, do mesmo diploma legal, informa que, após o trâmite regular, a notificação será inscrita em dívida ativa, indicando como elementos essenciais a origem e a natureza do crédito tributário, devendo ser mencionada, especificamente a disposição da lei em que foi fundado; Como o crédito previdenciário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta de acordo com o art. 139 do CTN, resta claro que a exigência contida naquele diploma legal, quanto à necessidade de identificação do fundamento legal do fato gerador da obrigação, deve ser observada; O Contencioso Administrativo Fiscal no âmbito do Instituto Nacional do Seguro Social regido segundo as normas contidas na Portaria MPS nº 520, de 19 de maio de 2004 estabelece os casos de nulidade no Capítulo VIII, conforme verifica-se, in verbis:

Art. 31. 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;

III - o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal.

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

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

§ 3º Quando puder decidir o 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.



Art. 32 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo quando o sujeito passivo houver dado causa ou quando não influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. A nulidade somente deve ser decretada quando o saneamento do vício for inviável.(g.n.)

A 4ª Câmara de Julgamento tem mantido o entendimento em casos semelhantes de que ocorrendo o lançamento arbitrado, a fundamentação legal que o ampara deverá estar informada nos autos e, diante do vício formal, esta autoridade julgadora tem como dever declarar a nulidade do mesmo, pois a ausência de fundamentação legal não é vício passível de saneamento;

Cabe salientar que tal cautela já vem sendo observada em boa parte dos lançamentos da espécie que já foram submetidos à análise desta Conselheira; Dessa forma, CONSIDERANDO que a presente notificação foi lavrada em desconformidade com a legislação vigente, sobretudo no que tange às formalidades exigidas pelo CTN; CONSIDERANDO que para garantir a ampla defesa por parte da notificada toda a fundamentação legal deveria ter sido informada à mesma; CONSIDERANDO a impossibilidade de saneamento do vício apresentado na presente notificação; CONSIDERANDO que constatada a nulidade por vício formal, a autoridade julgadora deverá declará-la. Voto no sentido de ANULAR o presente lançamento, para que os autos sejam devolvidos à Gerência Executiva de origem que deverá proceder a novo lançamento observando a correta fundamentação legal; É como voto. (Brasília - DF, 04/10/2004, ANA MARIA BANDEIRA, Representante do Governo, Nº do(a) Acórdão: 2573/2004)

Ressalte-se que, como no lançamento analisado na decisão acima, não há fundamentação do arbitramento no RF, nem no anexo "Fundamentos Legais do Débito".

Portanto, restou prejudicado o direito de defesa da recorrente, pois foi lhe imputado lançamento sem a descrição de sua fundamentação legal.

Sobre nulidade, a legislação determina motivos e atos a serem praticados em caso de decretação de nulidade.

Decreto 70.235/1972:

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 conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá 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.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Assim, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que a ausência de fundamentação cerceou o direito de defesa da recorrente, decido pela nulidade do processo.

Em respeito ao § 2º, do Art. 59, do Decreto 70.235/1972, ressalto que a Receita Federal do Brasil deve tomar as devidas providências para que se verifique se há fato gerador na prestação do serviço e lançar, se necessário, o valor devido.

Sobre o vício praticado entendo ser o mesmo de natureza formal.

Nos atos administrativos, como o lançamento tributário por exemplo, é no Direito Administrativo que encontramos as regras especiais de validade dos atos praticados pela Administração Pública: competência, motivo, conteúdo, forma e finalidade.

É formal o vício que contamina o ato administrativo em seu elemento “forma”; por toda a doutrina, cito a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro.¹ Segundo a mesma autora, o elemento “forma” comporta duas concepções: A) Restrita, que considera forma como a exteriorização do ato administrativo (por exemplo: auto-de-infração); e B) Ampla, que inclui todas as demais formalidades (por exemplo: precedido de MPF, ciência obrigatória do sujeito passivo, oportunidade de impugnação no prazo legal, existência de fundamentação legal), isto é, esta última confunde-se com o conceito de procedimento, prática de atos consecutivos visando a consecução de determinado resultado final.

Forma é requisito de validade através do qual o ato administrativo, praticado porque o motivo que o deflagra ocorreu, é exteriorizado para a realização da finalidade determinada pela lei. E quando se diz “exteriorização” devemos concebê-la como a materialização de um ato de vontade através de determinado instrumento.

O rigor da forma como requisito de validade gera um grande número de lançamentos anulados. Em função desse prejuízo para o interesse público é que se inseriu no Código Tributário Nacional (CTN) a regra de novo prazo para contagem de decadência a partir da decisão, a fim de realização de lançamento substitutivo ao anterior, quando anulado por simples vício na formalização.

¹ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella: Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 11ª edição, páginas 187 a 192.

Por todo o exposto, entendo como formal o vício presente na ausência de fundamentação legal para o uso da aferição por parte do Fisco.

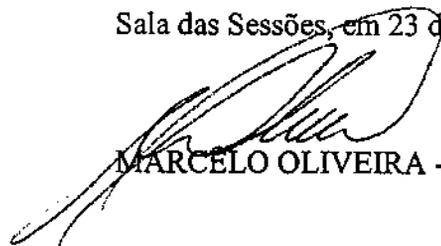
Por toda análise, acato a preliminar ora examinada, restando prejudicado o exame de mérito.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

Voto pela anulação do lançamento, pela ocorrência de vício formal, nos termos do voto.

Sala das Sessões, em 23 de março de 2010



MARCELO OLIVEIRA - Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

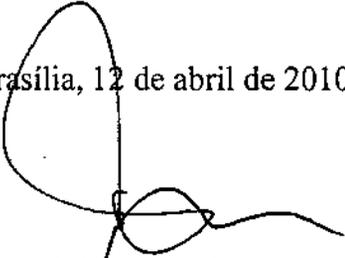
Processo nº: 12045.000624/2007-74

Recurso nº: 150.708

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.712

Brasília, 12 de abril de 2010


ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

Apenas com Ciência

Com Recurso Especial

Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional