



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12259.000912/2008-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.405 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de setembro de 2021
Recorrente CONTRASTE ENG E AUTOMACAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 01/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SEGURADO EMPREGADO.
CARACTERIZAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil pode desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado se preenchidas as condições necessárias. Para a caracterização do vínculo empregatício, cabe à Autoridade Lançadora comprovar, com meios hábeis e incontestes, a existência de pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito de contribuições sociais da parte da empresa, segurado, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, além das destinadas aos terceiros. O valor do presente lançamento é de R\$78.111,67 (setenta e oito mil e cento e onze reais e sessenta e sete centavos), consolidado em 28/02/2007.

De acordo com o relatório fiscal, o levantamento tem origem na caracterização como segurados empregados de PAULO ALEXANDRE BORGES CORDEIRO - considerado pela notificada como microempresário em todo o período lançado - e ELIAS RABELO OLIVEIRA - considerado pela notificada como contribuinte individual nas competências 04 e 05/2005 e como microempresário a partir de 06/2005 - por verificados os requisitos da relação obrigatória para com a Previdência Social de segurados empregados, definidos no art. 12, inciso I, alínea "a" da Lei 8.212/91, com o emprego subsidiário do art. 3º da CLT.

Acrescenta a autoridade lançadora que em 15/05/2003 o segurado PAULO ALEXANDRE BORGES CORDEIRO constituiu firma individual, passando a emitir a partir da competência 07/2003, mensalmente e em ordem sequencial, notas fiscais de prestação de serviços em informática para a notificada, caracterizando o trabalho habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada à atividade fim notificada. Na continuidade da prestação de serviços à notificada, em 17/05/2005, o mesmo segurado, em sociedade com ELIAS RABELO OLIVEIRA, constituiu outra empresa, a EP — SERVIÇOS DE INFORMÁTICA LTDA, passando a emitir, a partir de 06/2005, também mensal e sequencialmente, notas fiscais de serviços de informática, ratificando o trabalho exclusivo e habitual, bem como sua natureza não eventual e diretamente ligada à atividade-fim da notificada.

O auditor notificante informa, além disso, que o segurado ELIAS RABELO OLIVEIRA recebeu remuneração como pessoa física, mediante emissão de RPA — Recibo de Pagamento a Autônomo, nas competências 04/2005 e 05/2005, por serviços prestados nas mesmas condições já mencionadas.

Constatou-se, ainda, que as empresas em questão não possuem empregados e tampouco têm qualquer outra relação de trabalho. Como evidenciado pelos documentos de fls.44/45, o segurado PAULO ALEXANDRE BORGES CORDEIRO recebe participação nos lucros da notificada e é remunerado pela modalidade "Premium Card". Acrescenta o notificante que o segurado em questão, durante o prazo de vigência contrato celebrado em 14/04/2003 era obrigado a cumprir horário de trabalho na contratante, conforme doc. fls. 46.

Dentro do prazo regulamentar, a Notificada apresentou defesa, arguindo, em síntese, que o débito lançado deve ser nulo, pois a autoridade administrativa, além de ter agido desprovida de amparo legal, excedeu as atribuições que lhe são conferidas, invadindo a competência constitucionalmente assegurada à Justiça do Trabalho para desconsiderar a personalidade jurídica de empresas prestadoras, legalmente contratadas, e presumir o vínculo entre os sócios e a empresa contratante;

Alega que houve cerceamento de defesa, uma vez que, na esfera judicial, teria a instrumentos mais amplos e eficazes para se defender. Sustenta que o lançamento de débito vultoso, sem o contraditório e ampla defesa judiciais, que foram lançados de modo unilateral e

parcial, que a existência de relação de emprego não deve ser meramente presumida, que a desconsideração da personalidade jurídica só poderá ser aplicada quando estiver efetivamente comprovada a dissimulação, o que não foi demonstrado na NFLD.

Segue aduzindo que a pessoa jurídica contratada foi constituída legalmente, não havendo vedação para sua contratação, cabendo exclusivamente às partes, nos termos do art. 170, IV, da Constituição da República, deliberar acerca do regime tributário aplicável, ou seja, optar entre a CLT e a mera prestação de serviços, não podendo ser imposto o regime celetista a toda relação de trabalho. Que não houve ocultação ou fraude a qualquer tipo de vínculo empregatício, já que a única relação existente foi a de prestação de serviços, que possui conteúdo de obrigação de fazer, portanto, sem natureza trabalhista, restrita ao âmbito civil e contratual. Pede que seja reconhecidos os seus pleitos, por estar comprovado documentalmente e pelo fato de tal lançamento ofender diversos princípios constitucionais e dispositivos legais.

A Delegacia da Receita Previdenciária do Rio de Janeiro, manifestou o seu entendimento, de forma resumida, no seguinte sentido:

=> quanto ao suposto cerceamento de defesa, não há que prosperar eis que não tem nenhum fundamento. A notificação restou revestida de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada no Relatório de Fundamentos Legais - FLD, e todos os demais dados necessários para a correta compreensão da exigência fiscal estão dispostos nos diversos discriminativos que integram a NFLD. Foi garantido, ainda, a empresa o prazo legal de quinze dias para apresentar suas alegações, nos termos do art. 37, §1º, da Lei 8212/91. Assim, a impugnante exerceu o direito que lhe foi assegurado pela Constituição Federal, ou seja, o contraditório e a ampla defesa.

=> quanto à competência do auditor fiscal para efetuar o lançamento, observa o julgador que a atividade fiscal é vinculada à lei, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, não cabendo à autoridade administrativa qualquer discricionariedade para avaliar a conveniência ou oportunidade para prática do ato. Uma vez verificada a ocorrência dos fatos geradores, tem o auditor fiscal o dever indeclinável de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Ou seja, a autoridade fiscalizadora em questão tem competência para efetuar o lançamento nos termos empregados, uma vez que é inerente ao cargo de Auditor-Fiscal da Previdência Social verificar a ocorrência de fatos geradores das contribuições previdenciárias, lançando os respectivos tributos, e qualificar pessoa física como segurado obrigatório da Previdência Social, independentemente da forma jurídica que foi adotada, a qual, por vezes, pode mascarar tal condição.

=> quanto à ocorrência dos fatos geradores, aduz que em sede previdenciária e trabalhista, o fato de a notificada tratar o serviço prestado pelos profissionais como serviço prestado por pessoa jurídica, por existir contrato formal para tanto, não é suficiente para afastar a vinculação empregatícia, cuja remuneração pelos serviços é fato gerador da contribuição previdenciária. Para fins previdenciários, o que importa é a realidade fática, o que se chama, em geral, de "contrato realidade", e não apenas o que foi formalmente estabelecido entre as partes.

Na hipótese em análise a Fiscalização deparou-se com o fato de que a pessoa jurídica não atuava como tal, mas, ao contrário, o seu contrato de prestação de serviços correspondia a uma verdadeira prestação de serviços remunerados por pessoas físicas. Assim,

verificou-se que, de fato, a pessoa jurídica não tinha função própria, mas apenas consistia num "escudo" da relação de emprego, a fim de que não se relacionasse, diretamente, o segurado com o empregador.

Vale salientar que desconsiderar a personalidade jurídica, no presente caso, não significa desconstituir a pessoa jurídica, e sim não reconhecê-la como tal no que diz respeito contribuição previdenciária, para que sejam tidos como salário-de-contribuição os pagamentos efetuados para as sociedades fictícias contratadas.

=> quanto à caracterização do segurado empregado, vale frisar que o que se observa na realidade fática é que o chamado contrato de prestação de serviços encobre, sim, uma relação jurídica de natureza trabalhista. A relação de emprego ficou configurada a partir da identificação dos seus elementos caracterizadores, quais sejam: onerosidade, habitualidade, pessoalidade, não eventualidade e subordinação jurídica. A onerosidade fica patente por se tratar de trabalho remunerado; a pessoalidade se verifica no fato de que a própria pessoa física contratada é responsável pela prestação de serviços; a habitualidade está caracterizada pela regularidade de emissão sequencial das notas fiscais, que comprovam a frequência do desenvolvimento do serviço; a não eventualidade está demonstrada pela continuidade dos serviços prestados à notificada, além de que os serviços de informática, objeto do contrato, são o objeto social da própria contratante, sendo assim não eventuais, eis que necessários ao regular desenvolvimento da empresa. A subordinação jurídica fica evidente por estar o segurado à disposição do contratante, revelando, inegavelmente, aceitação do seu comando.

Ademais, registra o órgão a quo que a existência deste contrato não afasta a realidade de que há um vínculo entre a contratante e o titular da firma individual PAULO ALEXANDRE BORGES, ou entre a contratante e o contribuinte individual ELIAS RABELO OLIVEIRA, e, ainda, entre os sócios PAULO ALEXANDRE BORGES CORDEIRO e ELIAS RABELO OLIVEIRA, vínculos esses que os revestem das características de segurados empregados.

Também não se pode olvidar que tanto no período em que teria havido prestação de serviço como contribuinte individual de ELIAS RABELO OLIVEIRA, quanto naquele em que o serviço teria sido executado pela pessoa jurídica, trata-se do mesmo segurado, em período contínuo, exercendo as mesmas atividades, cujo objeto é o mesmo da notificada, tendo, portanto, a mesma natureza jurídica o vínculo estabelecido entre ele e a empresa, qual seja, o vínculo de emprego.

A subordinação jurídica fica evidente por estar obrigado o segurado PAULO ALEXANDRE BORGES CORDEIRO em questão, durante o prazo de vigência contrato celebrado em 14/04/2003, obrigado a cumprir o expediente de trabalho das 09:00 às 18:00, conforme doc. fls. 46, revelando, inegavelmente, a aceitação do seu comando. A comprovação da existência da subordinação fica ainda reforçada no momento em que a própria empresa reconhece o vínculo do prestador de serviços, ao receber participação em seus lucros. O trabalhador, dessa forma, colocou à disposição do patrão sua força de trabalho, sendo inerente a este o poder disciplinar.

Não procede a alegação da impugnante de que, em decorrência de o ramo de informática abrigar inúmeras áreas de atuação, caberia ao Auditor-Fiscal provar que, enquanto

titular da prestadora de serviços, a contratada estaria exercendo as mesmas atividades que desenvolveria na condição de segurada empregada.

=> quanto à aferição indireta, deixa claro que não tem razão a impugnante em sua alegação de descabimento da aferição indireta, pois este procedimento de apuração do montante devido foi utilizado por ter sido constatado o encobrimento de fatos geradores. Ao registrar segurados empregados como pessoas jurídicas, a Impugnante se esquivou da forma real de tributação previdenciária, deixando, por este motivo, a contabilidade da empresa de registrar o movimento real de remuneração dos segurados empregados. Neste caso, a aferição indireta se fundamenta pelo § 6º do art. 33 da Lei 8.212/91.

Por todos esses motivos, os quais estão resumidos, a Delegacia da Receita previdenciária julgou PROCEDENTE o presente lançamento.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, vale dizer, seja sustentando que houve cerceamento do seu direito de defesa, segue sustentando que não deve ser mantido o lançamento por todas as razões antes sustentadas.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Preliminar - Nulidade

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a

matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO

No presente caso, os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário praticamente não se diferem do quanto levantado na Impugnação. Tendo em vista que toda a documentação e fundamentação foram detalhadamente analisadas na decisão de piso, ratifico e reitero o quanto decidido pela DRJ.

Ainda assim, discorre-se brevemente sobre os principais pontos, para que não restem dúvidas quanto aos motivos da manutenção do lançamento.

Pois bem. Quanto ao suposto cerceamento de defesa, entendo que já foi claramente discutido que no presente processo foram atendidos todos os requisitos legais para a

validade do processo administrativo bem como as garantias constitucionais de ampla defesa e contraditório restam resguardados. Até o presente momento estão sendo analisados os documentos apresentados e argumentos levantados pela defesa.

Quanto ao lançamento acerca da caracterização da suposta prestação de serviços como relação de emprego, me parece claro que foram analisados minuciosamente cada um dos requisitos para a sua configuração a existência manifesta de cada um deles no presente caso.

Independentemente do “nome” ou forma contratual que se deu a esta relação, seu limite esta na observância do princípio da primazia da realidade, segundo o qual deve ser priorizada a verdade material observada no contexto das prestação de serviços, e não os seus aspectos formais.

A verificação da realidade material da relação jurídica regrada formalmente não carece de exame do poder judicante para ser submetida aos ditames da legislação tributária, bem como à análise das autoridades fazendárias competentes. Restou claramente fundamentado pela decisão de piso que não existem óbices legais, normativos ou jurisprudenciais que impeçam a autoridade fazendária de reconhecer a existência de uma relação de emprego na prática e exija os efeitos tributários decorrentes de tal configuração.

E, repita-se, fora analisado no presente caso cada um dos requisitos legais para que fosse de fato considerada a relação de emprego, quais sejam onerosidade, habitualidade, pessoalidade, não eventualidade e subordinação jurídica.

Apenas por amor ao debate, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham

daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Desta feita, com fulcro nos festejados princípios e baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal nos moldes efetuados.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares levantadas e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal