



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12269.000055/2010-38
ACÓRDÃO	2402-012.830 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRO CLÍNICO GAÚCHO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2006 a 31/10/2008

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPETÊNCIA. COMPROVAÇÃO SUFICIENTE DE VÍNCULO DE EMPREGO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA

A fiscalização tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

PAGAMENTOS REALIZADOS À PESSOA JURÍDICA. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECLASSIFICAÇÃO DA RELAÇÃO. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

A apresentação de Notas Fiscais, em conjunto com a comprovação do efetivo pagamento à Pessoa Jurídica e não tendo havido por parte da fiscalização a desconsideração da relação jurídica com a empresa, devem ser os pagamentos excluídos da base de cálculo do lançamento.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VERBAS INDENIZATÓRIAS. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO.

Não incide contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias, todavia, é ônus do contribuinte a demonstração que o lançamento de fato incluiu em sua base de cálculo valores indenizatórios.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por voto de qualidade, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada no recurso voluntário interposto. Vencidos os Conselheiros João Ricardo Fahrion Nüske (Relator), Gregório Rechmann Júnior e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que a acolheram. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino; e (ii) no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe parcial provimento, para (a) cancelar o crédito atinente à base de cálculo tocante às notas fiscais e comprovantes de pagamento das competências janeiro, março, abril, julho e outubro de 2007 nos autos do processo nº 12269.000054/2010-93; e (b) reconhecer a retroatividade benigna da multa de ofício aplicada.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Redator designado

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Marcus Gaudenzi de Faria, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Francisco Ibiapino Luz (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 12269.000055/2010-38, em face do acórdão nº 10-44.158, julgado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJPOA), em sessão realizada em 27 de maio de 2013, na qual os membros daquele colegiado entenderam por não conhecer da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito que abrange as contribuições destinadas ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social incidentes sobre a remuneração de contribuintes

individuais e de segurados empregados e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho incidentes sobre a remuneração de empregados, no período de 11/2006 a 10/2008.

O Relatório Fiscal (fls. 150/153) informa que constitui fato gerador da obrigação previdenciária o pagamento de remuneração por parte do sujeito passivo a segurados nas seguintes situações:

- a segurados empregados por tarefas prestadas a outros estabelecimentos da empresa e nestes indevidamente considerados como contribuintes individuais.

Estes valores foram lançados em folhas de pagamento na rubrica específica 77701

- Valores Serviços Prestados;

- a segurados contribuintes individuais com valores declarados nas DIRF's, anos 2006/2007 e 2008 e não incluídos em GFIP;

- a segurados contribuintes individuais lançados na Contabilidade e não incluídos em GFIP;

- a segurados empregados e contribuintes individuais lançados em folha de pagamento, havendo divergência em relação aos valores declarados em GFIP.

O Auto de Infração contém os seguintes levantamentos:

- A - Diferenças de folha - pagamento efetuado a segurados empregados (categoria 1) apurado conforme folhas de pagamento de 13º salário, resultante do cotejo com os valores declarados em GFIP. As rubricas 272 (diferença 2005); 273 (diferença 2006); 274 (diferença 2007); 278 (diferenças de 13º salário/2006); 105 (prêmio); 110 (SOS); 23 (sobreaviso); 195 (diferença de 13º salário) da folha de pagamento não eram consideradas pela empresa como rubricas incidentes para a Previdência Social. Aplicada multa de 24%;

- A1 - Diferenças de folha - pagamento efetuado a segurados empregados (categoria 1) e a contribuintes individuais (categoria 13), apurados conforme folha de pagamento, resultante do cotejo com os valores declarados em GFIP. As rubricas 272 (diferença 2005); 273 (diferença 2006); 274 (diferença 2007); 278 (diferenças de 13º salário/2006); 105 (prêmio); 110 (SOS); 23 (sobreaviso); 195 (diferença de 13º salário) da folha de pagamento não eram consideradas pela empresa como rubricas incidentes para a Previdência Social. Aplicada multa de 75%;

- CT1 - Contribuintes Individuais - Contabilizados - pagamento efetuado a segurados contribuintes individuais (categoria 13). Os valores foram apurados nas contas 221189001, 221189002, 221189003, 21211900010, 22211900020, 221189022, 21200900030, 21828900000, 221189005 Credenciados Honorários, Consultas, Anestesistas, Oftalmo, Ecografia, Congêneres, RPA's Jurídico, Autônomos a Pagar, valores não declarados em GFIP; não constantes em folha de

pagamento de contribuintes individuais e não declarados em DIRF. Aplicada multa de 75%;

- DF1 - Contribuintes Individuais - Declarados em DIRF - pagamento efetuado a segurados contribuintes individuais (categoria 13). Valores declarados em DIRF, não declarados em GFIP e não constantes de folhas de pagamento dos contribuintes individuais. Aplicada multa de 75%;

- SR1 - Diferença SAT/RAT - Rubrica 77701 - Valor Serviços Prestados - pagamento efetuado como rubrica 77701 a segurados contribuintes individuais (categoria 13) mas estes segurados são também segurados empregados. Os segurados que recebem esta rubrica "Valor Serviços Prestados" estão erroneamente enquadrados como categoria 13.

Apurada a diferença de SAT (até 07/2007), RAT (a partir de 08/2007).

Aplicada multa de 75%;

- DAL - Diferença de Acréscimos Legais - GPS - Guias da Previdência Social recolhidas em atraso, identificadas através do relatório Diferenças de Acréscimos Legais - DAL.

Consoante o Relatório Fiscal, os valores das remunerações pagas e não declaradas em GFIP antes do início da ação fiscal foram obtidos através das folhas de pagamento, DIRF's, planilhas Excel (Relatório de Pagamento à Autônomos e Relatório de Cheques) apresentadas pelo Departamento Pessoal e Lançamentos Contábeis às contas 221189003, 221189001, 221189017, 221189002, 2121190010 e 2182890000. Foram utilizados arquivos digitais da folha de pagamento e da contabilidade.

Consta do relato fiscal que as bases de cálculo, os créditos considerados e as alíquotas aplicadas encontram-se discriminados por levantamento e competência, no anexo Discriminativo do Débito - DD.

Os dispositivos legais que amparam o crédito estão relacionados no relatório - Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls. 146/148).

O Relatório Fiscal destaca, ainda, que a empresa deixou de declarar em GFIP, antes do início da ação fiscal, parte das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, o que configura, em tese, ilícito penal, que será objeto de comunicação à autoridade competente, para a eventual proposição de ação penal, em relatório à parte.

O montante do crédito, consolidado em 21/01/2010, é de R\$ 1.111.215,02 (um milhão, cento e onze mil, duzentos e quinze reais e dois centavos).

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2006 a 31/10/2008

AI Debcad nº 37.257.148-4

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. RELAÇÃO DE EMPREGO. RETIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. MULTA. INTIMAÇÃO. SUSTENTAÇÃO ORAL.

A teor do inciso III do artigo 151 do CTN, as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo.

É válido o lançamento que contém os elementos necessários para esclarecer acerca da obrigação tributária, descrevendo os fatos geradores das contribuições lançadas e os fundamentos legais correspondentes, possibilitando o exercício do direito de defesa.

O segurado contratado como empregado não pode ser remunerado como contribuinte individual em relação ao mesmo contrato de trabalho.

Constatado equívoco no lançamento, cabe a sua retificação.

A multa aplicada de acordo com a legislação tributária não pode ser reduzida ou dispensada.

As intimações devem ser feitas por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

A legislação que rege o processo administrativo fiscal não prevê a oportunidade de sustentação oral no julgamento de 1ª instância.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, sob alegação de, em síntese: 1) Preliminar de nulidade da autuação por ausência de comprovação da subsunção dos fatos à norma de incidência tributária; 2) Nulidade por ausência de abatimento dos valores recolhidos pela Recorrente; 3) A improcedência da autuação pela ausência de comprovação de vínculo de emprego; 4) Inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre valores que não constituem remuneração referente à pessoa Jurídica Vanessa Cabreta; 5) a aplicação tão somente de multa de mora com base no art. 35 da Lei nº 8.212/91 com o afastamento da multa de ofício por ausência de previsão legal

É o relatório

VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

I. PRELIMINAR**I.I. NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA SUBSUNÇÃO DOS FATOS À NORMA DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA**

Sustenta o recorrente a ocorrência de nulidade do lançamento por ausência de elementos mínimos capazes de esclarecer o contribuinte acerca da obrigação jurídico tributária, além de não demonstrar corretamente o fundamento legal da autuação.

Afirma, para tanto, que a fiscalização entendeu pelo enquadramento de todos os profissionais contribuintes individuais que prestam serviço para a recorrente, na qualidade de contribuintes empregados para fins de cobrança da contribuição previdenciária para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa, sem verificar a existência do vínculo empregatício.

Sustenta que diversos dos contribuintes individuais que lhe prestam serviços não são também segurados empregados da recorrente, sendo necessário por parte da fiscalização a caracterização do vínculo de emprego para, somente então, justificar o lançamento e a cobrança de contribuições e adicionais.

Conclui que *é imprescindível a comprovação do vínculo empregatício para fins de exigência das contribuições previdenciárias em tela (SAT/RAT) incidentes sobre os pagamentos efetuados aos contribuintes individuais, os quais, com raras exceções, encontram-se registrados como segurados empregados.*

A análise da nulidade suscitada pela recorrente parte da verificação se a autoridade lançadora, em seu Relatório Fiscal realizou, de fato, a caracterização do vínculo de emprego de determinados segurados contribuintes individuais, o que permitiria a ampla defesa e contraditório por parte do contribuinte.

Ademais, salienta-se de antemão ser de responsabilidade da fiscalização a comprovação da relação de emprego, segundo precedentes deste CARF:

Número do processo: 10166.726968/2015-15

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: 02/09/2021

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/12/2012

CONTRATAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA OU AUTÔNOMO PARA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RELACIONADOS À ATIVIDADES-FIM DA CONTRATANTE. POSSIBILIDADE. LIMITES. CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO. NECESSIDADE. É possível a execução da atividade-fim por intermédio de autônomos ou pessoas jurídicas legalmente contratadas para tal mister. Esta prestação de serviço encontra limitação quando presentes os requisitos da relação de emprego previstos no artigo 3º da CLT. **Compete à autoridade lançadora o ônus probatório da existência do vínculo de emprego entre a contribuinte e os autônomos/sócios de empresas contratadas, na medida em que a prova cabe a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário.**

Acórdão nº 2201-009.162

Relator: Daniel Melo Mendes Bezerra

Número do processo: 15983.000364/2010-21

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: 07/02/2024

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPETÊNCIA. A fiscalização tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

FISCALIZAÇÃO. RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO. ENQUADRAMENTO. SEGURADO EMPREGADO. Se a fiscalização constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições caracterizadoras da relação de emprego, deve

desconsiderar o vínculo pactuado e enquadrar tal segurado como empregado, sob pena de responsabilidade funcional.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. **RELAÇÃO EMPREGATÍCIA COMPROVADA PELA FISCALIZAÇÃO.** A prestação de serviços pessoais por pessoa física ou jurídica encontra limitação quando presentes os requisitos da relação de emprego. Estando presentes as características previstas no artigo 3º da CLT, a Fiscalização tem o poder/dever de lançar as contribuições previdenciárias incidentes sobre a relação de emprego comprovada. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário.

REQUISITOS QUALIFICAÇÃO SEGURADO OBRIGATÓRIO. PREENCHIMENTO. **Comprovada pela autoridade fiscalizadora a existência de habitualidade, subordinação, pessoalidade e remuneração** - ex vi da al. “a” do inc. I do art. 12 da Lei nº 8.212/81 -, há disparidade entre a forma de pactuação e a realidade. Mister reconhecer ser o indivíduo segurado obrigatório da Previdência Social.

Acórdão nº 2401-011.546

Relator: Matheus Soares Leite

Desta forma, passa-se a análise do Relatório Fiscal de fls. 150 a 153 do Volume 1 do e-processo.

A única justificativa apontada pela fiscalização é no sentido de que:

5) Constitui fato gerador da obrigação previdenciária a remuneração paga pela empresa aos segurados empregados e contribuintes individuais, que lhe prestaram serviço:

5.1) Remuneração paga pelo sujeito passivo aos seus segurados empregados por tarefas prestadas a outros estabelecimentos da empresa e nestes indevidamente considerados como contribuintes individuais. Valores estes lançados em Folhas de Pagamento em rubrica específica 77701 - Valores Serviços Prestados.

SR1 — DIFERENÇA SAT/RAT — RUBRICA 77701 — VALOR SERVIÇOS PRESTADOS

7.5) Pagamento efetuado como rubrica 77701 a segurados contribuintes individuais cat 13, mas estes segurados são também segurados empregados cat 1. Os segurados que recebem esta rubrica "Valor Serviços Prestados" estão erroneamente enquadrados como cat. 13. Levantado a diferença de SAT (até 07/2007, RAT (a partir de 08/2007). Multa 75%. Planilha anexa.

Foi apresentado pela fiscalização em fls. 238, tabela denominada “CAT01 ERRONAEAMENTE ENQUADRADA COMO CAT 13 – RUBRICA 77701 VALOR SERVIÇOS PRESTADOS”.

Em tese, conforme informação do item 7.5 do relatório fiscal, estes segurados também seriam empregados da recorrente.

Todavia, da análise da referida tabela e, em comparação com os demais documentos acostados aos autos, não é possível identificar de forma clara, como leva a crer a fiscalização, que todos os contribuintes individuais lá indicados são também empregados da recorrente.

Conforme já trazido acima, a posição deste Conselho é no sentido de que ***competê à autoridade lançadora o ônus probatório da existência do vínculo de emprego entre a contribuinte e os autônomos/sócios de empresas contratadas, na medida em que a prova cabe a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário.***

Pelo analisado, constata-se que não houve por parte da fiscalização por ocasião do lançamento, a devida individualização de quais contribuintes individuais seriam também empregados e, ainda, tampouco houve a mínima comprovação de uma relação de emprego entre os contribuintes individuais e a recorrente.

Tal omissão, além de gerar manifesto cerceamento de defesa do contribuinte ao impedir que ele se contraponha sobre as provas trazidas pela fiscalização, se mostra contrário ao entendimento de ser de **competência da autoridade lançadora o ônus probatório da existência de vínculo de emprego.**

O art. 37 da Lei nº 8.212/91 assim dispõe:

“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).

No presente caso, verificou-se que o Agente Fiscal se limitou a afirmar que os pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais cat 13, estariam erroneamente enquadrados, por serem, na realidade, segurados empregados cat 1, sem apresentar fundamentação para tanto.

Com isso, reconheço a nulidade do lançamento realizado diante da ausência de comprovação da efetiva existência dos fatos geradores.

I.II. NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR ERRO INSANÁVEL NA QUANTIFICAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE ABATIMENTO DOS VALORES RECOLHIDOS PELA RECORRENTE

Busca em sede preliminar a nulidade da autuação por erro insanável na quantificação do crédito tributário, visto que não foi realizado pela fiscalização o abatimento dos valores recolhidos pela recorrente.

Considerando se tratar de matéria que se confunde em parte com o mérito da questão, entendo ser caso de aplicação do disposto no art. 59, §3º do Decreto nº 70.235 “§ 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.”

DO MÉRITO

II. DA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO PELA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS ENSEJADORES DA OBRIGAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA

Busca a recorrente, no mérito, a improcedência da autuação pela ausência de comprovação dos requisitos ensejadores da obrigação tributária.

Afirma, para tanto, inexistir no curso de todo processo administrativo fiscal a comprovação de vínculo de emprego, o que impediria a exigência de contribuição previdenciária patronal e SAT/RAT sobre os valores pagos.

Da mesma forma que já abordado em sede de preliminar, entendo que merece guarida a posição do contribuinte.

Da análise do Relatório Fiscal de fls. 150 a 153 do Volume 1 do e-processo constata-se que a única justificativa apontada pela fiscalização é no sentido de que:

5) Constitui fato gerador da obrigação previdenciária a remuneração paga pela empresa aos segurados empregados e contribuintes individuais, que lhe prestaram serviço:

5.1) Remuneração paga pelo sujeito passivo aos seus segurados empregados por tarefas prestadas a outros estabelecimentos da empresa e nestes indevidamente considerados como contribuintes individuais. Valores estes lançados em Folhas de Pagamento em rubrica específica 77701 - Valores Serviços Prestados.

SR1 — DIFERENÇA SAT/RAT — RUBRICA 77701 — VALOR SERVIÇOS PRESTADOS

7.5) Pagamento efetuado como rubrica 77701 a segurados contribuintes individuais cat 13, mas estes segurados são também segurados empregados cat 1. Os segurados que recebem esta rubrica "Valor Serviços Prestados" estão erroneamente enquadrados como cat. 13. Levantado a diferença de SAT (até 07/2007, RAT (a partir de 08/2007). Multa 75%. Planilha anexa.

Foi apresentado pela fiscalização em fls. 238, tabela denominada “CAT01 ERRONAEAMENTE ENQUADRADA COMO CAT 13 – RUBRICA 77701 VALOR SERVIÇOS PRESTADOS”. Em tese, conforme informação do item 7.5 do relatório fiscal, estes segurados também seriam empregados da recorrente.

Todavia, da análise da referida tabela e, em comparação com os demais documentos acostados aos autos, não é possível identificar de forma clara, como leva a crer a fiscalização, que todos os contribuintes individuais lá indicados são também empregados da recorrente.

Conforme já trazido acima, a posição deste Conselho é no sentido de que ***competete à autoridade lançadora o ônus probatório da existência do vínculo de emprego entre a contribuinte e os autônomos/sócios de empresas contratadas, na medida em que a prova cabe a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário.***

Pelo analisado, constata-se que não houve por parte da fiscalização por ocasião do lançamento, a devida individualização de quais contribuintes individuais seriam também empregados e, ainda, tampouco houve a mínima comprovação de uma relação de emprego entre os contribuintes individuais e a recorrente.

Tal omissão, além de gerar manifesto cerceamento de defesa do contribuinte ao impedir que ele se contraponha sobre as provas trazidas pela fiscalização, se mostra contrário ao entendimento de ser de **competência da autoridade lançadora o ônus probatório da existência de vínculo de emprego.**

O art. 37 da Lei nº 8.212/91 assim dispõe:

“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).

No presente caso, verificou-se que o Agente Fiscal se limitou a afirmar que os pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais cat 13, estariam erroneamente enquadrados, por serem, na realidade, segurados empregados cat 1, sem apresentar fundamentação para tanto.

Como se sabe, para que reste configurado o contrato de trabalho, exige-se a presença concomitante dos elementos subordinação, habitualidade, onerosidade e pessoalidade, conforme se extrai dos arts. 2º e 3º da CLT, in verbis:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços”.

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

Tais requisitos, todavia, devem ser objeto de mínima comprovação por parte da fiscalização, o que não ocorreu no presente caso.

Com isso, entendo por dar provimento ao recurso voluntário para julgar improcedente o lançamento.

III. EXCLUSÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS A PESSOAS JURÍDICAS

Busca a recorrente a exclusão da incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos à pessoa jurídica, que não constituem remuneração de segurados.

Foram apresentadas Notas Fiscais e comprovantes de pagamento das competências de janeiro, março, abril, julho e outubro de 2007 nos autos do processo nº 12269.000054/2010-93

A DRJ ao analisar a impugnação acolheu parcialmente o pedido no sentido de excluir os valores referentes à 05/2007, com a seguinte fundamentação:

pagamento à pessoa jurídica: deve ser excluído também do levantamento CT1 – CAT 13 Contabilizados, na competência 05/2007 estabelecimento 00.773.639/000100, o valor de R\$ 177,32, relativo à nota fiscal de Serviço nº 010, (fls. 169), por tratar-se de pagamento efetuado à pessoa jurídica e sobre o qual não incide contribuição previdenciária nos termos dos arts. 12, V e 21 da Lei nº 8.212/1991. Tal pagamento refere-se à prestação de serviços médicos em nome de Vanessa Cabrera, CNPJ 08.248.816/000140, pessoa jurídica, conforme contrato de prestação de serviço firmado com a autuada (fls. 638/641 do processo apenso nº 12269.000055/201038). Além da nota fiscal constam dos autos cópia do cheque nº 1394606, Banco do Brasil, comprovante de depósito identificado e pagamento de título correspondente (fls. 168/171).

A cláusula sétima do referido contrato de prestação de serviço dispõe sobre as condições do faturamento e do pagamento, nos seguintes termos:

Parágrafo 1º A CONTRATADA fará a entrega das faturas de prestação de serviços prestados até o 10º dia útil do mês subsequente a prestação dos serviços, no setor de contas da CONTRATANTE, localizado a rua Cel. Frederico Linck, nº 25, na cidade de Porto alegre – RS.

Parágrafo 2º Os pagamentos das faturas serão efetuados pela CONTRATANTE a CONTRATADA, contra documento fiscal competente com discriminação dos serviços, através de depósito em conta corrente bancária, ou em cheque nominal, disponibilizado junto à tesouraria da contratante, em até trinta (30) dias da data da apresentação das faturas de serviços prestados.

Registre-se que não foram anexados aos autos comprovantes de pagamento relativos ao período de 02/2007 e 08/2008 para este levantamento, ao contrário do que alegou a autuada na manifestação em relação à diligência. Mantém-se, portanto, o lançamento nas demais competências deste levantamento haja vista

que não foram apresentadas cópias das notas fiscais de prestação de serviços correspondentes.

Considerando as Notas Fiscais apresentadas, em conjunto com a comprovação do efetivo pagamento à Pessoa Jurídica de Vanessa Cabrera, e não tendo havido por parte da fiscalização a desconsideração da relação jurídica com a empresa, entendo por acolher o pedido recursal de exclusão das competências de janeiro, março, abril, julho e outubro de 2007 da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

IV. DA INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE VALORES QUE NÃO CONSTITUEM REMUNERAÇÃO

Neste ponto busca a recorrente a reforma da decisão no sentido da impossibilidade de cobrança de contribuições previdenciárias sobre valores que não constituem remuneração.

Busca, com isso, a exclusão da totalidade dos valores pagos à Vanessa Cabreta, CNPJ 08.248.816/0001-40 por ausência de comprovação dos pagamentos relativos ao período de 02/2007 e 08/2008.

Afirma que:

restou cabalmente comprovado que a prestadora do serviço em questão é uma PESSOA JURÍDICA, tanto que foi reconhecida a exclusão de parte dos valores pagos a ela da base de cálculo do crédito lançado, tornando, portanto, desnecessária a comprovação do efetivo pagamento, uma vez que comprovado se tratar de uma PJ, restando de pronto afastada a tributação sob os valores em tela, por ausência de previsão legal.

Com isso, em não se tratando de pessoa física, inviável a cobrança da contribuição prevista no art. 22 da Lei nº 8.212/91

Ainda, afirma que a simples divergência de valores constantes em DIRF e não constantes em GFIP não é suficiente para concluir pela ausência de recolhimento de contribuições a cargo da empresa, visto que determinadas verbas não são base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Alega que por problemas constatados à época, a recorrente equivocadamente informava em DIRF valores como se fossem pagamentos a título de remuneração de pessoas físicas, mas que na verdade não constituíam contraprestação de serviços, o que teria sido comprovado nos autos, ensejando inclusive a retificação do Auto de Infração.

Sustenta que a autoridade fiscalizadora não demonstrou a destinação dos valores que serviram de base para a apuração do crédito tributário lançado.

Necessário que se desconsiderasse as verbas que não constituem natureza remuneratória sobre as quais não devem incidir as contribuições.

No que tange a exclusão dos valores pagos à Vanessa Cabreta, em não havendo novas preliminares, transcrevo o voto proferido no acórdão da DRJ, conforme faculta o artigo 114, §12º, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, haja vista não haver novas razões de defesa no recurso voluntário além daquelas já analisadas pela decisão de primeira instância que abaixo transcrevo e que, desde logo, acolho como minhas razões de decidir.

O contrato de prestação de serviços firmado entre a autuada e a pessoa jurídica Vanessa Cabrera (fls. 638/641), dispõe em sua cláusula sétima sobre as condições do faturamento e do pagamento, nos seguintes termos:

Parágrafo 1º - A CONTRATADA fará a entrega das faturas de prestação de serviços prestados até o 10º dia útil do mês subsequente a prestação dos serviços, no setor de contas da CONTRATANTE, localizado a rua Cel. Frederico Linck, nº 25, na cidade de Porto alegre – RS.

Parágrafo 2º - Os pagamentos das faturas serão efetuados pela CONTRATANTE a CONTRATADA, contra documento fiscal competente com discriminação dos serviços, através de depósito em conta corrente bancária, ou em cheque nominal, disponibilizado junto à tesouraria da contratante, em até trinta (30) dias da data da apresentação das faturas de serviços prestados.

Registre-se que não foram anexados aos autos comprovantes de pagamento relativos ao período de 02/2007 e 08/2008 para este levantamento, ao contrário do que alegou a autuada na manifestação em relação à diligência. Mantém-se, portanto, o lançamento nas demais competências deste levantamento haja vista que não foram apresentadas cópias das notas fiscais de prestação de serviços correspondentes.

Com isso, no que tange aos valores referentes à Vanessa Cabrera, mantenho a decisão recorrida.

Da mesma forma o faço com relação à alegação de impossibilidade de cobrança de contribuições previdenciárias sobre verbas indenizatórias:

A hipótese aventada pela autuada de que o lançamento contém parcelas de natureza indenizatória tais como auxílio-transporte, prêmio e/ou gratificação, dentre outras e que não configuram a hipótese de incidência da contribuição previdenciária, não restou comprovada.

A rubrica auxílio-transporte não consta do rol elencado no Relatório Fiscal para os levantamentos sob análise. Não há nos autos nenhuma evidência de que valores relativos a esta rubrica tenham sido incluídos no lançamento, razão pela qual cabe à interessada o ônus da impugnação específica dos fatos extintivos, impeditivos e modificativos que alega.

No caso, nenhum elemento de prova foi trazido aos autos para infirmar esta afirmativa, razão pela qual ela não pode ser acatada.

Quanto à rubrica prêmio a autuada não comprovou que se trata de uma das hipóteses de exceção do artigo 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991.

Salienta-se que não se trata de incidir contribuição previdenciária sobre verbas indenizatórias ou não, mas sim de ter ocorrido a comprovação e demonstração da ocorrência da referida tributação.

V. PENALIDADE

No que tange à multa aplicada, a insurgência da recorrente consiste na divergência da aplicação do art. 35 da Lei nº 8.212 para fatos geradores ocorridos anteriormente à MP 449/2008 (Lei 11.941/2009).

Sobre o tema trago a posição já firmada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF:

Número do processo: 13888.003807/2007-92

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da publicação: 07/10/2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/06/2004

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8212/91. Em consequência disso, em se tratando do descumprimento de obrigação acessória, em virtude da falta de informação de fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP, a retroatividade benigna deve ser aplicada mediante a comparação entre as multas previstas na legislação revogada (§§ 4º ou 5º da Lei nº 8.212/1991) e aquela estabelecida no art. 32-A, I, da mesma lei, acrescido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Acórdão: 9202-010.872

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, dar-lhe provimento (assinado digitalmente) Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício (assinado digitalmente) João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Nome do relator: JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI

Desta forma, dou provimento ao recurso quanto a aplicação da retroatividade benigna da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8.212/91, devendo ser aplicada mediante a comparação entre as multas previstas na legislação revogada (§§ 4º ou 5º da Lei nº 8.212/1991) e aquela estabelecida no art. 32-A, I, da mesma lei, acrescido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Conclusão

Ante o exposto, acolho a preliminar suscitada no recurso, dou parcial provimento, para (a) cancelar o crédito atinente à base de cálculo tocante às notas fiscais e comprovantes de pagamento das competências de janeiro, março, abril, julho e outubro de 2007 nos autos do processo nº 12269.000054/201093 e; (b) reconhecer a retroatividade benigna da multa de ofício aplicada.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, Redator designado

Em que pesem as bem pontuadas razões apresentadas pelo r. conselheiro relator para acatar a preliminar de nulidade suscitada, delas discordo primeiramente manifestando minha concordância com a abordagem do tema realizada pelo colegiado de piso, com fundamento no art. 114, §12, I, Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023, donde trago os seguintes excertos:

(Voto condutor do acórdão recorrido)

Da Nulidade A autuada alega que o lançamento deve ser declarado nulo, diante da ausência de elementos mínimos capazes de esclarecer acerca da obrigação

jurídico tributária, além de não demonstrar corretamente o fundamento legal da autuação, impedindo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

O pedido de nulidade por ausência de descrição dos fatos não pode prosperar.

O Relatório Fiscal, em conjunto com os demonstrativos e demais documentos anexos possibilita a compreensão da origem das exigências lançadas, descrevendo os fatos geradores das contribuições apuradas, o período a que se referem, demonstrando a origem dos valores faltantes, as bases de cálculo, os documentos que deram suporte à exigência, o valor lançado, os juros e a multa aplicados e a fundamentação legal do crédito lançado, recomendando a manutenção do Auto de Infração.

Destaca-se que a Fiscalização demonstrou com suficiência os fatos geradores que originaram o presente Auto de Infração, ao contrário do que sustenta a autuada.

O Relatório Fiscal explicitou o fato gerador da obrigação previdenciária como sendo o pagamento de remuneração por parte da autuada a segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviço. O item 5 do mesmo relatório pormenoriza a origem de cada fato gerador apurado, consoante abaixo transcrito:

5) O fato gerador da obrigação previdenciária é proveniente das situações identificadas na ação fiscal, relacionadas abaixo:

5.1) Remuneração paga pelo sujeito passivo aos seus segurados empregados por tarefas prestadas a outros estabelecimentos da empresa e nestes indevidamente considerados como contribuintes individuais. Valores estes lançados em Folhas de Pagamento em rubrica específica 77701 — Valores Serviços Prestados.

5.2) Remuneração paga pelo sujeito passivo aos seus segurados contribuintes individuais com valores declarados nas DIRF s anos 2006/2007 e 2008 e não incluídos em GFIP.

5.3) Remuneração paga pelo sujeito passivo aos seus segurados contribuintes individuais lançados em Contabilidade e não incluídos em GFIP.

5.4) Remuneração paga pelo sujeito passivo aos seus segurados empregados e contribuintes individuais lançados em Folha de Pagamento onde há divergência com valores declarados em GFIP.

Complementarmente, o item 7 do Relatório Fiscal lista individualmente cada um dos levantamentos efetuados, explicitando a origem de cada um, com a indicação da conta contábil e da rubrica que originou o lançamento, conforme o caso, a categoria de segurados envolvida (empregado ou contribuinte individual), os documentos que deram suporte ao lançamento e o período envolvido, esclarecendo cada um dos levantamentos efetuados.

Os itens 5 a 7 do mesmo relatório informam que os valores apurados são decorrentes do cotejo das informações contidas nos vários documentos elaborados e apresentados à Fiscalização pela autuada, incluindo-se a folha de pagamento, a GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, a Contabilidade e a DIRF -Declaração do Imposto Retido na Fonte, tendo sido utilizados os arquivos digitais da folha de pagamento e da contabilidade da empresa, estando assim explicitado como a Fiscalização procedeu para concluir que os valores lançados são devidos pela autuada. As contas contábeis que deram suporte aos lançamentos estão identificadas no Relatório Fiscal.

Deve ser enfatizado que nos vários discriminativos que fazem parte integrante dos autos estão presentes todos os requisitos indispensáveis ao lançamento, garantindo todas as informações à autuada para o exercício do seu direito de ampla defesa.

O Discriminativo do Débito - DD (fls. 05/41) lista todas as características que compõem cada levantamento e discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo (remuneração paga aos segurados empregados/contribuintes individuais), as contribuições apuradas (rubricas), as alíquotas aplicadas, o valor apurado para cada rubrica, o valor dos juros SELIC, da multa, ambos aplicados sobre o principal, além do valor total devido, apresentando a clareza necessária para que a impugnante possa averiguar a correção dos dados e informações, inclusive contestá-las.

Da análise do DD verifica-se de pronto que o valor de R\$ 1.772,70, apurado em 11/2006 e reclamado pela impugnante, é relativo ao levantamento SR1 - Diferença de SAT/RAT, apurado no estabelecimento 00.773.639/0001-00, resultante da aplicação do percentual de SAT/RAT de 2% incidente sobre o salário-de-contribuição de segurados empregados, que no caso alcança o montante de R\$ 88.634,92. Todas estas informações constam no DD. A composição de cada salário-de-contribuição está detalhada no item 7 do Relatório Fiscal, e no caso específico diz respeito ao levantamento "SR1- Diferença SAT/RAT - Rubrica 77701 - Valor Serviços Prestados", descrito no Relatório Fiscal como sendo "pagamento efetuado como rubrica 77701 a segurados contribuintes individuais (categoria 13) mas estes segurados são também empregados cat 1. Os segurados que recebem esta rubrica "Valor serviços prestados" estão erroneamente enquadrados como categoria 13.

Levantado a diferença de SAT (até 07/2007), RAT (a partir de 08/2007)". As informações complementares do lançamento SR1, tais como competência, identificação do estabelecimento (CNPJ), categoria do segurado, NIT (Número de Inscrição do Trabalhador), nome do segurado, ocorrência, valor dos serviços prestados e contribuição do segurado foram objeto da planilha intitulada "CENTRO CLÍNICO GAÚCHO LTDA - CAT 01 ERRONEAMENTE ENQUADRADA COMO CATEGORIA 13 - RUBRICA 77701 VALOR SERVIÇOS PRESTADOS" (fls. 238/293). O rodapé da planilha identifica o número do Auto de Infração de Obrigação Principal

e o levantamento ao qual este demonstrativo está vinculado, no caso, ao levantamento SR1.

O Relatório de Lançamentos - RL (fls. 116/145) relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, com observações, quando necessárias, sobre sua natureza ou fonte documental.

O relatório Diferenças de Acréscimos Legais - DAL discrimina, por levantamento e por estabelecimento, as diferenças decorrentes de recolhimento a menor de atualização monetária, juros ou multa de mora, com indicação dos valores que seriam devidos e dos valores recolhidos, considerando-se como competência para lançamento do acréscimo legal aquela em que foi efetuado o recolhimento a menor.

Quanto aos valores recolhidos pela autuada, o Relatório de Documentos Apresentados - RDA (fls. 42/66) relaciona, mensalmente e por estabelecimento, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, no caso, constituídas por recolhimentos e o Relatório de Apropriação de Documentos - RADA (fls. 67/114) demonstra, por competência, em quais estabelecimentos e documentos foram apropriados os recolhimentos efetuados pela autuada, indicando o item, o levantamento, a ordem de prioridade no aproveitamento dos valores e o valor apropriado. A apropriação de recolhimentos se inicia por valores declarados em GFIP pela empresa e na sequência, para os valores não declarados em GFIP.

Registre-se que o documento de exclusão, indicado no RADA sob o nome "EXCL 09.464.160-6" significa apropriação de valores para levantamentos que não geraram documentos de crédito, por suficiência nos recolhimentos. Nos demais documentos gerados há a indicação individual dos valores aproveitados em cada documento/levantamento. Assim, o demonstrativo RADA mostra com clareza o aproveitamento de valores recolhidos pela autuada antes do início da ação fiscal.

Os valores relativos aos recolhimentos efetuados pela autuada e que foram apropriados no lançamento podem ser verificados no relatório DD, na coluna "CRÉDITOS", distribuídos por estabelecimento, competência e levantamento, subtraindo os valores apurados.

Além dos elementos citados e conforme já referido, o Auto de Infração também se faz acompanhar por várias planilhas anexas que complementam as informações contidas no Relatório Fiscal, contendo mensalmente, por estabelecimento e por levantamento, o nome e o NIT (ou CPF) e a categoria do segurado (se empregado ou contribuinte individual), o período, a base de cálculo contida em cada documento e o valor apurado, conforme o caso. Tudo para elucidar o crédito lançado. As diferenças apuradas também estão devidamente demonstradas nas planilhas. As planilhas estão assim intituladas:

-CENTRO CLÍNICO GAÚCHO LTDA CAT 1 - SEGURADOS EMPREGADOS - DIFERENÇA ENTRE FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP (fls. 154/159);

-CENTRO CLÍNICO GAÚCHO LTDA CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS CAT 13 CONSTANTE DA FOLHA DE PAGAMENTO SEM INCLUSÃO EM GFIP (fls. 160/167);

-CENTRO CLÍNICO GAÚCHO LTDA - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL CAT 13 SEM GFIP VALORES CONTABILIDADE (fls. 168/181);

-CENTRO CLINICO GAUCHO LTDA - VALORES DECLARADOS EM DIRF E NÃO INCLUIDOS EM GFIP (fls. 182/223);

-CENTRO CLINICO GAUCHO LTDA - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS CAT 13 CONSTANTE DE FOLHA DE PAGAMENTO SEM INCLUSÃO EM GFIP (fls. 224/231);

-CENTRO CLINICO GAUCHO LTDA - CAT 01 ERRONEAMENTE ENQUADRADA COMO CAT 13 - RUBRICA 77701 VALOR SERVIÇOS PRESTADOS (fls. 238/293).

Os valores lançados (base de cálculo) e as diferenças, quando for o caso, estão demonstradas nas planilhas retrocitadas, afastando o argumento da autuada de que "foram apontados valores devidos sem a demonstração de como chegou a essas rubricas".

Conforme demonstrado, os relatórios e documentos listados têm por finalidade esclarecer a autuada sobre o lançamento efetuado, fornecendo-lhe informações detalhadas a respeito do procedimento fiscal, propiciando-lhe adequada análise do lançamento e, por consequência, o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa.

As questões específicas postas pela autuada em relação ao levantamento "SR1-diferença de SAT/RAT - rubrica 77701 - Valor serviços prestados" encontram resposta nos autos. O levantamento tem as seguintes descrições no Relatório Fiscal:

5.1) Remuneração paga pelo sujeito passivo aos seus segurados empregados por tarefas prestadas a outros estabelecimentos da empresa e nestes indevidamente considerados como contribuintes individuais. Valores estes lançados em Folhas de Pagamento em rubrica específica 77701 — Valores Serviços Prestados.

SR1 — DIFERENÇA SAT/RAT — RUBRICA 77701 — VALOR SERVIÇOS PRESTADOS 7.5) Pagamento efetuado como rubrica 77701 a segurados contribuintes individuais cat 13, mas estes segurados são também segurados empregados cat 1. Os segurados que recebem esta rubrica "Valor Serviços Prestados" estão erroneamente enquadrados como cat. 13. Levantado a diferença de SAT (até 07/2007, RAT (a partir de 08/2007). Multa 75%. Planilha anexa.

Das descrições contidas no Relatório Fiscal extrai-se que os segurados que receberam a rubrica identificada na folha de pagamento como "77701 - Valor serviços prestados" são empregados da autuada. O Item 5.1 do Relatório Fiscal informa que os valores para estes segurados estavam lançados em folhas de pagamento, na rubrica específica 77701 -Valores Serviços Prestados e que se trata de remuneração paga a segurados empregados por tarefas prestadas a outros estabelecimentos da empresa, situação em que foram indevidamente considerados pela autuada como contribuintes individuais. (grifo do autor)

A simples leitura da descrição do levantamento SR1 no Relatório Fiscal elucida os questionamentos da autuada em relação às categorias de segurados lá citadas, para fins de enquadramento perante o Regime Geral de Previdência Social, ao referir a categoria 1 como sendo relativa a segurados empregados e a categoria 13 como sendo relativa a segurados contribuintes individuais. (grifo do autor)

Os segurados listados que receberam a rubrica identificada na folha de pagamento como "77701 - Valor serviços prestados" são empregados da autuada, podendo tal fato ser verificado através dos comprovantes de pagamento de salário (contracheques) anexos aos autos. A Fiscalização verificou este fato com base na documentação apresentada pela empresa. (grifo do autor)

A título exemplificativo cita-se a segurada Luciana Espíndola Gonzalez, para a qual foram anexados aos autos, por amostragem, cópia de contracheque de 05/2007 de valores recebidos pela segurada da empresa Centro Clínico Gaúcho Ltda(estabelecimento matriz), de onde se extrai que a segurada recebeu rubricas típicas de empregado, a saber: horas normais (R\$ 1.475,00); adicional de insalubridade; difícil acesso; adicional de especialidade; adicional por tempo de serviço; desconto de refeições; desconto de INSS e IRRF sobre salários (fls. 339).

Por outro lado, para o mesmo período consta pagamento feito pela autuada à mesma segurada, conforme "Relatório de pagamento a autônomos", desta feita considerando-a indevidamente como contribuinte individual (recebendo o valor de R\$ 92,00, fls. 335). Para o mês 11/2006 o nome da mesma segurada consta do Relatório de Cheques, código 632, recebendo o valor de R\$ 115,00 (fl. 331). (grifo do autor)

Observa-se que os demais levantamentos também estão devidamente explicitados nos autos, a exemplo do levantamento SR1.

No caso específico deste levantamento, a Fiscalização verificou a partir do exame dos documentos elaborados e apresentados pela autuada, que alguns dos segurados por ela tidos como empregados, também eram enquadrados, indevidamente, como contribuintes individuais quando a prestação de serviço destes segurados ocorria para outros estabelecimentos da empresa.

Os segurados que receberam a rubrica "77701 - Valor Serviços Prestados" prestaram serviços como empregados da autuada, consoante vínculo por ela estabelecido, cabendo salientar que estes segurados não assumem a feição de contribuintes individuais quando a prestação de serviço é efetuada a outros estabelecimentos do mesmo empregador, em razão do mesmo contrato de trabalho. Este fato, por si só, não modifica a categoria do segurado perante a Previdência Social. Assim, desnecessário comprovar os requisitos que caracterizam o vínculo empregatício, quando este é preexistente (anterior à ação fiscal) e foi determinado pela própria autuada. Tampouco há que se falar em "novo enquadramento" dado pela Fiscalização. A Fiscalização manteve o enquadramento dado pela autuada a estes segurados. Assim, os segurados em tela são empregados da autuada.

Por todo o exposto restou demonstrado que o Auto de Infração contém os elementos necessários para esclarecer acerca da obrigação tributária, descrevendo os fatos geradores das contribuições lançadas e contendo os demais esclarecimentos, possibilitando o exercício do direito de defesa.

Não há que se falar em nulidade por preterição do direito de defesa, haja vista que a impugnante demonstrou conhecer com nitidez as exigências que lhe foram imputadas, conforme se observa de sua manifestação, rebatendo de forma pontual vários itens do lançamento, culminando inclusive na retificação do crédito como se verá adiante, demonstrando conhecimento das causas que motivaram a autuação.

O Auto de Infração contém os requisitos legais exigidos para a sua validade, contendo a descrição suficiente dos fatos e o respectivo enquadramento legal. Os dispositivos legais que fundamentam o lançamento estão discriminados nos Relatórios de Fundamentos Legais do Débito - FLD (fls. 146/148), de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

O relatório FLD cita a legislação que embasou o lançamento, elencando para tanto a contribuição a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração de segurados empregados - Lei nº 8.212/1991, art. 22, I (com a redação dada pela Lei nº 9.876/1999), e a incidente sobre a remuneração paga ou creditada a contribuintes individuais - Lei nº 8.212/1991, art. 22, III (com as alterações da Lei nº 9.876/1999); a contribuição da empresa para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - Lei nº 8.212/1991, art. 22, II (com a redação dada pela Lei nº 9.732/1998), além dos juros - Lei nº 8.212/1991, art. 34 (restabelecido com a redação dada pela MP nº 1.571/1997, art. 1º, e reedições posteriores até a MP nº 1.523-8/1997, e reedições, republicada na MP nº 1.596-14/1997, convertidas na Lei nº 9.528/1997); e a legislação da multa - Lei nº 8.212/1991, art. 35, I, II, III (com a redação dada pela Lei nº 9.876/1999).

Assim, as contribuições lançadas encontram-se fundamentadas no anexo FLD - Fundamentos Legais do Débito, em que há citação, por competência, dos

dispositivos legais objeto do lançamento e dos acréscimos legais, dando plenas condições de a autuada elaborar a sua defesa, como se materializou no caso.

O argumento de que a fundamentação legal foi apresentada de forma genérica não macula o crédito, mormente quando se apresenta de forma específica por tipo de contribuição (rubrica) e por período.

Assiste razão à autuada quando alega que a Lei nº 5.256/2004 e a Lei nº 11.098/2005 são normas revogadas, no entanto, tal equívoco não macula o lançamento, pois os demais fundamentos aplicáveis encontravam-se em vigor na época dos fatos geradores.

O Auto de Infração em questão foi lavrado em razão da atividade vinculada e obrigatória da autoridade administrativa, que deve, sob pena de responsabilidade funcional, constituir o crédito tributário ao verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e da falta de pagamento do tributo correspondente (artigo 142, § único da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN).

As peças que o compõe obedecem aos requisitos obrigatórios do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, e contêm todos os elementos imprescindíveis ao pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa pela autuada, não dando causa à nulidade.

Desta forma, impossível o atendimento ao pedido de cancelamento do Auto de Infração efetuado pela autuada.

Em complemento ao raciocínio do julgador de origem, ainda destaco que a leitura conjunta daqueles elementos de convicção desenhados pela autoridade tributária em seu relatório fiscal, especificamente a fls. 150/152, permitem inferir que o fisco (i) a uma lançou as diferenças constatadas no cotejo das informações declaradas em GFIPs com as verificadas em folha de salário, donde apresentou a planilha de colaboradores/empregados chamada Cat 1, fls. 154 e ss; (ii) a duas identificou pagamentos realizados a contribuintes individuais (Rubrica 77701), descrevendo-os na planilha Cat 13, fls. 160 e ss, porém também se tratando de segurados empregados, a partir dos documentos fiscalizados.

De outra parte, ao examinar as duas peças de defesa apresentadas, impugnação a fls. 357 e ss, recurso voluntário a fls. 796 e ss, donde destaco ser o recorrente conhecedor da lista de contribuintes individuais reclassificados, fls. 160 e ss, não trouxe o Centro Clínico aos autos, casuisticamente, elementos claros de prova em contrário, donde cito por exemplo a relação de todos os trabalhadores da empresa pela qual fosse possível aferir a inexatidão de referida lista, com olvido aos termos do art. 16 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1.972.

Dentro deste contexto, considerando: (i) a uma o cumprimento daqueles requisitos de validade do ato constitutivo em debate, nos termos em que regem os arts. 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1.972; (ii) a duas a ausência de causas de nulidade das previstas no art. 59 de citado decreto, em especial o amplo e exaustivo exercício de defesa; apresento meu voto rejeitando a

preliminar suscitada, no mérito dou parcial provimento ao recurso voluntário interposto para (a)cancelar o crédito atinente à base de cálculo tocante às notas fiscais e comprovantes de pagamento das competências janeiro, março, abril, julho e outubro de 2007 nos autos do processo nº 12269.000054/2010-93; e (b) reconhecer a retroatividade benigna da multa de ofício aplicada.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino