



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12269.000056/2010-82</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-012.829 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	1 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CENTRO CLÍNICO GAÚCHO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2018

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

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.

A ausência de comprovação de vínculo de emprego por parte da fiscalização, requisito necessários para a reclassificação das contratações, impõe a nulidade do lançamento.

INEXIGIBILIDADE DE CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. TEMA 495 SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SEBRAE. RE-RG 635.682.

A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita de edição de lei complementar para ser instituída.

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.

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

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 12269.000056/2010-82, em face do acórdão nº 10-44.159, 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 julgar improcedente a 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 lançamento das contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros) incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, no período de 11/2006 a 10/2008.

O Relatório Fiscal de fls. 112/114 informa que o Auto de Infração contém os seguintes levantamentos:

- A - Diferenças de folha - pagamento efetuado a segurados empregados (categoria 1), apurado conforme folha 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.
- A1 – Diferenças de folha - pagamento efetuado a segurados empregados (categoria 1), apurados conforme folha de pagamento, resultante do cotejo com os valores declarado 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.

- TE1 - Diferença de outras Entidades e Fundos Rubrica 77701 - Valor Serviços Prestados - pagamento efetuado como rubrica 77701 a segurados contribuintes individuais (categoria 13) mas estes segurados são também segurados empregados (categoria 1). Os segurados que recebem esta rubrica "Valor Serviços Prestados" estão erroneamente enquadrados como categoria 13. Levantada a diferença de Outras Entidades (5,8%)

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, planilhas Excel (Relatório de Pagamento à Autônomos e Relatório de Cheques)

apresentadas pelo Departamento Pessoal. 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. 109/110).

O Relatório Fiscal destaca, ainda, que a empresa deixou de declarar em GFIP as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos fato que configura, em tese, crime contra a ordem tributária, previsto na Lei nº 8.137/1990, que será objeto de comunicação ao Ministério Público Federal para a eventual propositura de ação penal, em relatório à parte.

O montante do crédito, consolidado em 21/01/2010, é de R\$ 238.589,93

(duzentos e trinta e oito mil, quinhentos e oitenta e nove reais e noventa e três centavos).

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/11/2006 a 31/10/2008 AI Debcad nº 37.257.149-2 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. RELAÇÃO DE EMPREGO. INCRA. SEBRAE. 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.

A contribuição social destinada ao INCRA não foi extinta pela Lei nº 8.212/1991, estando em vigor, sendo devida seja de empresa urbana ou rural, ou que dele não obtenha benefícios.

A contribuição ao SEBRAE configura intervenção no domínio econômico, e, por isso, é exigível de todos aqueles que se sujeitam às contribuições para o SESC, SESI, SENAC e SENAI, independentemente do porte econômico (micro, pequena, média ou grande empresa).

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 Improcedente Crédito Tributário Mantido

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 elementos mínimos; 3) Inexigibilidade de contribuição para o INCRA, SEBRAE; 4) Ausência de ocorrência de vínculo de emprego; 5) Inexigibilidade de contribuição previdenciária sobre valores que não constituem remuneração; 6) 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 ***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.

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

## I.II. NULIDADE POR AUSÊNCIA DE REQUISITOS MÍNIMOS

Sustenta o recorrente a ocorrência de nulidade por considerar que da leitura do auto de infração não se extraem os elementos suficientes para orientar a defesa do contribuinte.

No auto de infração, em especial na descrição dos fatos e enquadramento legal, constata-se claramente o fundamento do lançamento.

Ainda, cumpre salientar que o Relatório Fiscal é claro e preciso em identificar os valores que se oportunizou ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos e, em não o fazendo, procedeu a fiscalização ao lançamento de ofício.

O lançamento, como ato administrativo vinculado deverá ser realizado com a estrita observância dos requisitos estabelecidos pelo art. 142 do CTN. Isso porque, deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com certeza e segurança, os fundamentos que revelam o fato jurídico tributário.

Desta forma, o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 igualmente descreve os elementos imprescindíveis para a lavratura do auto de infração no seu art. 10.

O desrespeito aos requisitos elencados – tanto no art. 142 do CTN quanto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 – ensejam a nulidade do ato administrativo.

Vícios na eleição dos critérios da regra matriz, portanto, são intrínsecos ao próprio lançamento. No caso, não vislumbro a nulidade material alegada, tendo o lançamento preenchido com todos os requisitos necessários de validade.

## II. DO MÉRITO

### II.I. DA INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA

Alega a recorrente a inexigibilidade da contribuição para o INCRA, com fundamento em decisão do Superior Tribunal de Justiça, ao argumento de que a empresa urbana deve contribuir tão somente para a Previdência Urbana.

Todavia, ainda que apresentado precedente do Superior Tribunal de Justiça, o tema já foi objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o Tema 495:

É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001.

Desta forma, sem razão o recorrente

### II.II. DA INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE

Com relação à exigibilidade da contribuição para o SEBRAE este Conselho já se manifestou sobre a sua ocorrência.

Número do processo: 13502.000684/2009-87

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da publicação: 04/10/2022

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

(...)

**CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SEBRAE. RE-RG 635.682.**

**A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita de edição de lei complementar para ser instituída.**

(...)

Número da decisão: 2401-010.212

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. (documento assinado digitalmente) Miriam Denise Xavier – Presidente (documento assinado digitalmente) Rayd Santana Ferreira – Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro,

Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto e Miriam Denise Xavier.

Nome do relator: RAYD SANTANA FERREIRA

Número do processo: 12269.004311/2008-41

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Câmara: Segunda Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da publicação: 15/03/2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

**CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE. É devida a contribuição prevista no § 3º do artigo 8º da Lei nº 8.029 de 1990, na redação da Lei nº 8.154 de 1990, arrecadada pelo INSS como adicional às contribuições do SENAC/SESC E SENAI/SESI e destinada ao SEBRAE.**

(...)

Número da decisão: 2201-010.200

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação das multas previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei 8.212/91. (documento assinado digitalmente) Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente (documento assinado digitalmente) Francisco Nogueira Guarita - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Nome do relator: FRANCISCO NOGUEIRA GUARITA

Desta forma, sem razão o recorrente.

### **II.III. 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 para terceiros 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 constata-se que a única justificativa apontada pela fiscalização é no sentido de que:

TEI — DIFERENÇA DE OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS RUBRICA 77701 — VALOR SERVIÇOS PRESTADOS

7.3) 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 Outras Entidades (5,8 To). Multa 75% Planilha anexa.

Foi apresentado pela fiscalização, 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. 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 para terceiros sobre valores que não constituem remuneração.

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.

Com relação ao tema 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.

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 para terceiros sobre verbas indenizatórias ou não, mas sim de ter ocorrido a comprovação e demonstração da ocorrência da referida tributação.

#### **IV. 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.

### Conclusão

Ante o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para acolher a preliminar e anular o lançamento. No mérito, dou 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 12269.000054/201093; 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 atuada 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 atuada.

O item 5 do Relatório Fiscal explicitou o fato gerador da obrigação previdenciária como sendo o pagamento de remuneração por parte da atuada a segurados empregados que lhe prestaram serviço.

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, 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 atuada, incluindo-se a folha de pagamento e a GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, tendo sido utilizados os arquivos digitais da folha de pagamento e da contabilidade da empresa.

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 atuada para o exercício do seu direito de ampla defesa.

O Discriminativo do Débito - DD (fls. 05/35) lista todas as características que compõem cada levantamento e discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo (remuneração paga aos segurados empregados), 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\$ 251,72, apurado em 11/2006 e reclamado pela impugnante, é relativo ao levantamento A1 - Diferenças de Folha, apurado no estabelecimento 00.773.639/0001-00, resultante da aplicação do percentual de 5,8% incidente sobre o salário-de-contribuição de segurados empregados, que no caso alcançou o montante de R\$ 4.340,00 conforme se lê do próprio demonstrativo. A composição do salário-de-contribuição de R\$ 4.340,00 está demonstrada na planilha CENTRO CLINICO GAÚCHO LTDA CAT 1 - SEGURADOS EMPREGADOS - DIFERENÇA ENTRE FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP (fls. 115). Todas estas informações constam no DD. A origem de cada salário-decontribuição está detalhada no item 7 do Relatório Fiscal, e no caso específico diz respeito ao levantamento "A1 - DIFERENÇAS DE FOLHA", descrito no Relatório Fiscal como sendo o pagamento efetuado a segurados empregados (categoria 1) apurados conforme folha de pagamento, resultante do cruzamento com os valores declarados em GFIP. As rubricas 272 (diferença 2005); 273 (diferença 2006); 274 (diferença 2007); 278 (diferenças de 13° salário/2006); 105 (prêmio); 110 (SOS); 23 (sobreaviso); 195 (diferença de 13° salário) da folha de pagamento não eram consideradas pela empresa como rubricas incidentes para a Previdência Social.

As informações complementares do lançamento A1, tais como competência, identificação do estabelecimento (CNPJ), CPF e nome do segurado, base de cálculo da contribuição na folha de pagamento, base de cálculo da contribuição na GFIP e diferença de base de cálculo tributada, foram objeto da planilha intitulada "CENTRO CLINICO GAÚCHO LTDA CAT 1 - SEGURADOS EMPREGADOS – DIFERENÇAS ENTRE FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP"(fls.115/120). 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 A1.

Quanto aos valores recolhidos pela atuada, o Relatório de Documentos Apresentados - RDA (fls. 36/60) 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. 62/108) 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 seqüência, para os valores não declarados em GFIP. Registre-se que o documento de exclusão, indicado no RADA sob o nome "EXCL 09.464.160-4 e EXCL 09.464.160-5" 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.

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, o NIT(ou CPF) e a categoria do segurado, o período, a base de cálculo contida em cada documento e a diferença de base de cálculo apurada, conforme o caso. Tudo para elucidar o crédito lançado. Os valores lançados (base de cálculo) estão demonstrados nas planilhas, assim intituladas:

-CENTRO CLÍNICO GAÚCHO LTDA CAT 1 - SEGURADOS EMPREGADOS - DIFERENÇA ENTRE FOLHA DE PAGAMENTO X GFIP (fls. 115/120 );

-CENTRO CLINICO GAUCHO LTDA - CAT 01 ERRONEAMENTE ENQUADRADA COMO CAT 13 - RUBRICA 77701 VALOR SERVIÇOS PRESTADOS (fls. 121/176).

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 conseqüência, o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa.

O levantamento "TE1- Diferença de Outras entidades e Fundos Rubrica 77701 -

Valor Serviços Prestados" é explicitado no item 7 do Relatório Fiscal, quando informa que os segurados que receberam a rubrica identificada na folha de pagamento como "77701 -Valor Serviços Prestados" são empregados da autuada e que erroneamente foram por ela considerados como contribuintes individuais.

A descrição do levantamento TE1 contida 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.

Os segurados listados que receberam a rubrica identificada na folha de pagamento como "77701 - Valor serviços prestados" são empregados da atuada, podendo tal fato ser verificado através dos comprovantes de pagamento de salário (contracheques) anexos aos autos do processo apenso nº 12269.000055/2010-38. A Fiscalização verificou este fato com base na documentação apresentada pela empresa.

A título exemplificativo cita-se a segurada Luciana Espíndola Gonzalez, para a qual foram anexados por amostragem aos autos do processo apenso nº 12269.000055/2010-38, 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 daquele processo). Por outro lado, para o mesmo período consta pagamento feito pela atuada 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 do processo apenso nº 12269.000055/2010-38). 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 do processo apenso nº 12269.000055/2010-38).

A fiscalização verificou a partir do exame dos documentos elaborados e apresentados pela atuada, 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 atuada, 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. 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 atuada. Tampouco há que se falar em "novo enquadramento" dado pela fiscalização. A fiscalização manteve o enquadramento dado pela atuada a estes segurados. Assim, os segurados em tela são empregados da atuada.

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 dando causa à nulidade.

Não há que se falar em nulidade por preterição do direito de defesa, haja vista que a impugnante demonstrou conhecer as exigências que lhe foram imputadas, conforme se observa de sua manifestação, rebatendo de forma pontual vários itens do lançamento, 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. 109/110), 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 destinada ao Salário Educação, exigida com fulcro na Lei nº 9.424/1996, art. 15, caput; MP nº 1.565/1997 e reedições até a MP nº 1.607/1997, e reedições até a MP nº 1.607-24/1998, convertidas na Lei nº 9.766/1998 e no art. 2º da Lei nº 9.601/1998. A base legal para a cobrança da contribuição para o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA advém da Lei nº 2.613/1955, do Decreto-Lei nº 1.146/1970, da Lei Complementar nº 1.110/1970 e da Lei Complementar nº 11/1971. A contribuição ao SENAC tem esteio no Decretolei nº 8.621/1946, artigos 4º e 5º; Decreto-lei nº 2.318/1986, artigos 1º e 3º; MP n. 222/2004, art. 3º; Decreto nº 5.256/2004, art. 18, I. A contribuição devida ao SESC tem suporte no Decreto-lei nº 9.853/1946, art. 3º; Decreto-lei nº 2.318/1986, artigos 1º e 3º; MP nº 222/2004, art. 3º; Decreto nº 5.256/2004, art. 18, I. A contribuição ao SEBRAE foi instituída pela Lei nº 8.029/1990, na redação da Lei nº 8.154/1990, combinado com o art. 1º do Decreto-lei nº 2.318/1986 e parágrafo 4º; MP nº 222/2004, art. 3º e Decreto nº 5.256/2004, art. 18, I. O relatório FLD elenca ainda a legislação que diz respeito aos 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 1.59614/1997, 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.

A atuada apontou incorreção no Relatório Fiscal em relação à multa. De fato, o Relatório Fiscal mencionou indevidamente a aplicação de multas no percentual de 24% e de 75%, quando a multa aplicada em todo o período da autuação é única, no percentual de 24%, conforme se vê no Discriminativo do Débito. A informação relativa à multa, constante no Relatório Fiscal, foi retificada pela Fiscalização através de manifestação em diligência conforme se vê às fls. 352 dos autos. A nulidade não decorre de forma objetiva e automática de uma incorreção, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. O art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF) dispõe que meras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidades e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo ou quando não influírem na solução do litígio. Assim, considerando-se a retificação da informação relativa à multa no Relatório Fiscal com a ciência da atuada e que a multa constou explicitada no relatório DD, no percentual correto desde o lançamento, bem como no FLD consta a fundamentação correta da multa aplicada, não houve efetivo prejuízo à defesa da atuada.

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 atuada, não dando causa à nulidade.

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

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. 113, 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. 115 e ss; (ii) **a duas identificou pagamentos realizados a contribuintes individuais** (Rúbrica 77701), descrevendo-os na planilha Cat 13, fls. 121 e ss, **porém também se tratando de segurados empregados, a partir dos documentos fiscalizados:**

**A – DIFERENÇA DE FOLHA**

7.1) Pagamento aos segurados empregados – Cat 1 - apurados conforme folha de pagamento e feito cruzamento com os valores declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência – GFIP. As rubricas **272** (diferença 2005), **273** (diferenças 2006), **274** (diferenças 2007) **278** (diferenças de 13º salário/2006) **105** (premio), **110** (S.O,S), 23 (sobreaviso) **195** (diferença de 13º Salário) da Folha de Pagamento não eram consideradas como rubricas incidentes para a Previdência Social. Multa 24 %. Planilha anexa.

**A1 – DIFERENÇA DE FOLHA**

7.2) Pagamento aos segurados empregados – Cat 1 - apurados conforme folha de pagamento e feito cruzamento com os valores declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência – GFIP. As rubricas **272** (diferença 2005), **273** (diferenças 2006), **274** (diferenças 2007) **278** (diferenças de 13º salário/2006) **105** (premio), **110** (S.O,S), 23 (sobreaviso) **195** (diferença de 13º Salário) da Folha de Pagamento não eram consideradas como rubricas incidentes para a Previdência Social. Multa 75 %. Planilha anexa.

**TE1 – DIFERENÇA DE OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS RUBRICA 77701 – VALOR SERVIÇOS PRESTADOS**

7.3) 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 Outras Entidades (5,8 %). Multa 75 % . Planilha anexa.

De outra parte, ao examinar as duas peças de defesa apresentadas, impugnação a fls. 208 e ss, recurso voluntário a fls. 413 e ss, donde destaco ser o recorrente conhecedor da lista de contribuintes individuais reclassificados, fls. 121 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, concordando no mérito com o relator. É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino**