



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

Processo n° 14474.000233/2007-25
Recurso n° 254.344 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.416 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria Caracterização Segurado Empregado: Pessoa Jurídica
Recorrente MAINHOUSE CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 30/04/2004

Ementa:

ENQUADRAMENTO SEGURADO EMPREGADO - SUBORDINAÇÃO E NÃO-EVENTUALIDADE

A caracterização de segurados como empregados pela fiscalização está condicionada à plena demonstração pela auditoria fiscal dos pressupostos da relação de emprego.

A falta da evidenciação do fato gerador implica na nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que descumprido o artigo 10, do Decreto n.º 70.235/72.

Processo Anulado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por maioria de votos, em anular o auto de infração/lançamento por vício formal, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior e Arlindo da Costa e Silva que entenderam tratar-se de vício material.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

EDITADO EM: 03/11/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior

Relatório

Trata a presente notificação lavrada em 20/10/2005 e cientificada ao sujeito passivo em 28/10/2005, de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de segurados empregados terceirizado, em vista da desconsideração da empresa prestadora de serviços, nas competências de 12/2003 a 04/2004.

O relatório fiscal de fls. 90/94, diz que a caracterização da relação de emprego se deu porque os próprios titulares prestam serviço com cumprimento de horário, subordinação e exclusividade; que a emissão das notas fiscais de prestação de serviço é seqüencial; que os serviços prestados fazem parte da atividade fim da empresa; que os engenheiros são empregados porque não se responsabilizam pelas obras junto ao CREA.

Após a impugnação, os autos baixaram em diligência para que a fiscalização emitisse relatório complementar onde constasse o nome do trabalhador, a natureza do serviço prestado, o valor da remuneração, bem como os elementos caracterizadores da relação de emprego, fls. 157.

Em resposta à diligência solicitada os auditores notificantes juntaram planilhas às fls. 159/188, listando os serviços prestados, o nome dos engenheiros e das empresas prestadoras de serviço, em todo o período fiscalizado. Informação de fls. 189/190, mantém o crédito como lançado.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência e se manifestou, reiterando os termos da defesa.

Decisão-Notificação de fls. 197/208, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, arguindo em síntese:

- a) a nulidade da NFLD frente ao cerceamento de defesa pelo exíguo prazo concedido para oferecer a impugnação;
- b) que o lançamento por arbitramento é insubsistente frente à regularidade dos registros contábeis;
- c) que não estão presentes, nem foram descritos os pressupostos da relação de emprego;
- d) que as planilhas juntadas quando da diligência não demonstram a ocorrência do fato gerador;
- e) que não há comprovação de subordinação;

- f) que anexa documentos para provar que as empresas prestaram serviços para outras tomadoras além da recorrente;
- g) que as ART's podem ser assinadas pelos engenheiros na condição de sócios ou empregados da pessoas jurídicas contratadas;
- h) que possui em seus quadros engenheiros registrados no CREA, como o próprio sócio da recorrente;
- i) a inexigibilidade da contribuição para o INCRA;
- j) que a multa é confiscatória;
- k) a inconstitucionalidade da SELIC.

Requer o provimento do recurso para declarar nula a notificação antes as infrações inconstitucionais, ou improcedente, cancelando o crédito lançado, ou, alternativamente, caso seja mantida parcialmente, que seja expurgada a taxa SELIC. Protesta por todos os meios de prova e pela sustentação oral.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

Quanto à arguição da recorrente de que houve cerceamento de defesa frente ao exíguo prazo para impugnar várias notificações e autuações, tem-se que não se configura cerceamento de defesa a impossibilidade de dilação do prazo de defesa, posto que a matéria vem regulada em lei.

Os atos processuais, por força do disposto no art. 177 do Código de Processo Civil, realizar-se-ão nos prazos prescritos em lei.

O prazo para impugnação (à época do lançamento) era de 15 (quinze) dias, conforme teor do art. 37, § 1º, da Lei nº 8.212/91 e arts. 243, § 2º, e 293, § 1º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, abaixo transcritos:

“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.

§ 1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento. (Renumerado pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)”

“Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes

(...).

§ 2º Recebida a notificação, a empresa, o empregador doméstico ou o segurado terão o prazo de quinze dias para efetuar o pagamento ou apresentar defesa”.

“Art. 293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com

discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

§ 1º Recebido o auto-de-infração, o autuado terá o prazo de quinze dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)”

A Portaria MPS/GM nº 520, de 19 de maio de 2004, que regulava o Contencioso Administrativo Previdenciário, também à época do lançamento, previa, em seu art. 34, que “os prazos para impugnação ou recurso não serão prorrogados”.

Portanto, foram cumpridas as determinações legais, sendo improcedente a arguição de cerceamento de defesa.

Do Mérito

O levantamento refere-se a desconsideração dos serviços prestados pelas pessoas jurídicas Lass & Marquardt Ltda. na competência 12/2003 e CEBN Engenharia Ltda, no período de 01/2004 a 04/2004, sendo considerados como prestados por empregados da recorrente. Foi tomado como base para o salário de contribuição o valor contido nas notas fiscais de prestação de serviço emitidas nas competências citadas, de números 60 e de 15 a 18 respectivamente, conforme relatório de lançamento fl. 07.

Para a constituição de crédito tributário, determina o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172, de 25/10/66, que deve ser verificada a ocorrência do fato gerador e determinada a matéria tributada. O fato gerador da obrigação principal é definido pelo artigo 114 da mesma lei como “a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”. E, para que se considere o fato gerador ocorrido devem estar presentes as circunstâncias materiais necessárias para surgimento da obrigação tributária. É a redação do artigo 116 do CTN, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

A verificação das circunstâncias materiais do fato gerador do tributo é parte essencial do procedimento administrativo de lançamento. Nesse sentido têm sido os pareceres da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social:

PARECER/CJ Nº 1.747/99 REFERÊNCIA: NFLD nº 32.145.697-1.

INTERESSADO: Editora O Dia LTDA.

ASSUNTO: Notificação Fiscal.

EMENTADIREITO PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO - RELATÓRIO FISCAL - CLAREZA E PRECISÃO DOS FATOS GERADORES. A omissão da discriminação clara e precisa dos fatos geradores que ensejaram na Notificação Fiscal quando da elaboração do relatório gera vício insanável, acarretando a nulidade do ato. Avocatória conhecida por infringência de dispositivo legal.

AVOCATÓRIA MINISTERIAL REFERÊNCIA: NFLD nº 32.145.697-1.

INTERESSADO: EDITORA O DIA LTDA.

EMENTA: DIREITO PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO - RELATÓRIO FISCAL - CLAREZA E PRECISÃO DOS FATOS GERADORES. A omissão da discriminação clara e precisa dos fatos geradores que ensejaram na Notificação Fiscal quando da elaboração do relatório gera vício insanável, acarretando a nulidade do ato. Avocatória conhecida por infringência de dispositivo legal.

Decisão Visto o processo em que é interessada a parte acima indicada. Com fundamento no Parecer/CJ/Nº 1747/99 da Consultoria Jurídica deste Ministério, que aprovo, avoco o presente processo para anular a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 32.145.697-1 emitida contra a Editora O Dia Ltda., e determinar a realização de nova fiscalização.

Publique-se.

Brasília, 19 de maio de 1999.

WALDECK ORNÉLAS Ministro da Previdência e Assistência Social

No caso sob exame, foram desconsiderados os serviços prestados pela pessoa jurídica e considerados como prestados por segurados empregados da recorrente, consubstanciando-se em fato gerador de contribuição previdenciária. Ocorre que a descrição dos fatos mostra-se incipiente para o lançamento, pois restam ausentes as circunstâncias materiais que suportariam a certeza e liquidez do crédito constituído.

No caso da relação de emprego, deve restar comprovada pela fiscalização a subordinação jurídica, a não-eventualidade, a onerosidade e a pessoalidade. Tudo em consonância com as disposições regulamentares da Previdência Social:

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99:

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

I-como empregado:

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

Art. 219, §1º Exclusivamente para os fins dest.e Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

Entretanto, o relatório fiscal se limita a dizer que os titulares das empresas prestaram o serviço, que são subordinados à recorrente e trabalham com exclusividade, sem fazer qualquer subsunção dos fatos existentes aos elementos caracterizadores da relação de emprego.

Inclusive, o julgador de primeira instância bem solicitou a realização de diligência, fl. 157, para a emissão de relatório complementar visando sanar a irregularidade na descrição do fato gerador, solicitando que o fisco trouxesse os elementos caracterizadores da relação de emprego.

Entretanto, embora a auditoria tenha trazido inúmeras planilhas (fls.159/188) com todas as empresas prestadoras de serviço para a recorrente no período fiscalizado, com o nome dos engenheiros, os valores e os serviços realizados, não foi possível se vislumbrar a caracterização dos segurados empregados.

No caso em tela, o fisco se reporta a notas fiscais sequenciais, mas uma empresa, por exemplo, só tem um lançamento na competência 12/2003. A outra, prestou serviço em quatro competências, de 01 a 04/2004, mas em nenhuma das situações restou demonstrada a prestação de serviço com subordinação, não eventualidade e exclusividade próprias de uma relação de emprego.

A simples descrição dos serviços não é suficiente como suporte para o lançamento. É necessário o cotejamento da situação fática com as características definidas pela norma como hipótese de incidência. A subsunção do fato à regra de incidência deve ser detalhadamente consignada no relatório fiscal a fim de possibilitar as garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório. Violá-las contamina o ato administrativo de lançamento com vício insuscetível de convalidação.

Cabe à autoridade lançadora motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no inciso LV, do artigo 5 da Constituição Federal/88.

A autarquia tem o dever de expor os motivos pelos quais está praticando o ato de lançamento fiscal. Nesse sentido, assevera o artigo 50, caput e inciso II da Lei n. 9.784/99:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

...

II – imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;”

A legislação em apreço insculpiu princípio paulatinamente defendido pela doutrina pátria, de que o ato administrativo, além de legalmente fundamentado, deve ser motivado.

Leciona o professor Hely Lopes Meirelles em Direito Administrativo Brasileiro, Melhores Editores São Paulo, 2003, p.149:

“O motivo ou causa é a situação de direito ou de fato que determina ou autoriza a realização do ato administrativo.”

Ainda continua nas páginas 193/194:

“A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato e por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. (...)”

“Por aí se concluiu que, quer quando obrigatória, quer quando facultativa, se for feita, a motivação atua como elemento vinculante da Administração aos motivos declarados como determinantes do ato. Se tais motivos são falsos ou inexistentes, nulo é o ato praticado.”

Ademais, em se tratando de lançamento fiscal, o artigo 142 do Código Tributário Nacional não deixa dúvidas de que a motivação se refere à verificação pelo agente fiscal da ocorrência do fato gerador.

O contencioso administrativo no âmbito da Receita Federal do Brasil é regido pelo Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e mais especificamente, no caso das contribuições sociais de que tratam os artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, pela Portaria RFB n.º 10.875, de 16 de agosto de 2007.

Em ambos diplomas legais, nos artigos 59, inciso II e 27, inciso II, respectivamente, está disposto que são nulos “os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou **com preterição do direito de defesa**” (grifei)

Pelo exposto, não é possível, com base nas informações trazidas no relatório fiscal, concluir acerca da configuração da relação de emprego por ventura existente, fato este determinante para o lançamento de débito na presente NFLD.

Um dos princípios que sustenta o processo administrativo fiscal é o da verdade material e, por este princípio, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração do crédito. Portanto, a conduta da autoridade fiscal, em prol da verdade material, deve proceder no sentido de verificar se a hipótese abstratamente prevista na norma de direito material, efetivamente ocorreu. Nesse sentido, tem que trazer no relatório fiscal todos os dados, informações e documentos a respeito da real caracterização da suposta relação de emprego. O relatório fiscal não evidencia a relação empregatícia.

Assim, entendo que no procedimento da fiscalização e na formalização do lançamento não foram cumpridos todos os requisitos do artigo 10 do Decreto n.º 70.235, de

06/03/72, pois não houve a descrição do fato, de forma a se evidenciar a obrigatoriedade do recolhimento da contribuição previdenciária advinda de uma relação de emprego.

A falta de caracterização de que os serviços foram prestados por empregados, impõe a anulação do lançamento por vício formal, já que descumprido o artigo 10, inciso III, do Decreto n.º 70.235/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Por todo o exposto,

Voto pela anulação da notificação pela existência de vício formal por descumprimento do artigo 10 do Decreto n.º 70235/72.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora