



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

**Processo n°** 14479.000221/2007-51  
**Recurso n°** 266.163 Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-01.455 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 1 de dezembro de 2011  
**Matéria** Caracterização Segurado Empregado: Contribuinte Individual  
**Recorrente** FUNDAÇÃO ARMANDO ALVARES PENTEADO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 28/02/2004

Ementa:

VÍCIO FORMAL MPF - INOCORRÊNCIA.

A ciência do sujeito passivo na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito após a expiração do Mandado de Procedimento Fiscal, não acarreta a nulidade do lançamento.

DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO.

Se a fiscalização constatar que o segurado contratado sob qualquer denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, do Decreto 3.048/1999, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

EDITADO EM: 19/12/2011

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

CÓPIA

## Relatório

Trata a presente notificação lavrada em 17/07/2006, com ciência pelo sujeito passivo em 19/07/2006, de contribuições previdenciárias relativas a parte dos segurados empregados tidos pela notificada como contribuintes individuais, nas competências de 01/2003 a 02/2004.

O relatório fiscal de fls. 47/49, diz que os segurados que prestavam serviço como professores, bibliotecária e assessores da diretoria, considerados pela entidade como contribuintes individuais, foram considerados empregados por prestarem serviço na atividade fim da recorrente que é instituição de ensino, por não terem a liberalidade e autonomia na prestação de serviço que caracterizam o contribuinte individual, sendo que os assessores da diretoria recebiam mensalmente valores iguais e nas suas folhas de pagamento havia o pagamento de seguro de vida e descontos de adiantamento salarial, bem como o pagamento de 13º salário.

Após a impugnação os autos baixaram em diligência para que a fiscalização juntasse planilha com a discriminação nominal dos segurados considerados empregados e as suas remunerações por competência. O fisco elaborou Relatório Complementar inclusive retificando o crédito lançado para aproveitar os valores recolhidos a título de contribuições de contribuintes individuais, nas competências de 04/2003 a 02/2004, reabrindo prazo para manifestação de quinze dias.

A recorrente foi cientificada e se manifestou pelo cerceamento de defesa, posto que o prazo deveria ter sido de trinta dias.

Aceita a manifestação da notificada, foi reaberto prazo de defesa de trinta dias.

Novamente houve aditamento à defesa e Acórdão de fls. 196/206, julgou a exação procedente em parte para excluir as competências de 04/2003 a 02/2004, em vista da compensação de contribuições já recolhidas.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso onde argúi em síntese:

- a) a nulidade da NFLD porque foi notificado após o término do MPF;
- b) que não foi observado o princípio da legalidade pois o relatório fiscal não trouxe informações claras e precisas do fato gerador;
- c) que o INSS é incompetente para declarar relação de emprego, prerrogativa da Justiça do Trabalho;
- d) que inexistente a relação de emprego;
- e) que houve duplicidade de cobrança, pois mesmo que houvesse vínculo, os autônomos já contribuíam como tal ou eram empregados de outras empresas.

Requer a reforma da decisão para reconhecer a nulidade do lançamento, cancelando a NFLD.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

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

### Das Preliminares

Esclareço à recorrente que a ciência da notificação fiscal de lançamento de débito ter ocorrido após a expiração do prazo constante do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, não é causa da nulidade do lançamento eis que o mesmo ocorreu quando o MPF ainda estava válido. A ciência da notificação ao sujeito passivo não pode ser confundida com o lançamento do crédito previdenciário, que foi efetuado dentro do prazo estipulado pelo MPF.

Com respeito ao entendimento do Conselho de Recursos da Previdência Social, ao qual se refere a requerente, de que a notificação do sujeito passivo fora do prazo de validade do MPF, ensejaria a nulidade do lançamento, reitero o que já constou da decisão recorrida, ou seja: tal entendimento foi revogado pelo Enunciado N. 25, conforme Resolução MPS/CRPS n. 01, que transcrevo:

#### **RESOLUÇÃO MPS/CRPS N. 1, de 23 de fevereiro de 2006 – DOU de 06/03/2006**

Edita o enunciado n. 25 do Conselho de Recursos da Previdência Social

*A CÂMARA SUPERIOR do Conselho de Recursos da Previdência Social especializada em matéria de custeio, no uso da competência que lhe é atribuída pelo artigo 303, parágrafo 1, inciso IV, do Decreto n. 3048/99, na redação do Decreto n. 4.729, de 09 de junho de 2003, publicado no Diário Oficial da União de 10 de junho de 2003, tendo em vista o disposto no artigo 61, Parágrafos 1 e 2 e artigo 63, Parágrafo 5, Inciso I da Portaria MPS n. 88/2004 - Regimento Interno do CRPS – e cumprindo deliberação do Conselho Pleno em reunião realizada no dia 23 de Fevereiro de 2006, resolve:*

*Editar o seguinte enunciado:*

#### **Enunciado N. 25**

*A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF – não acarreta nulidade do lançamento.*

Também entendo que não houve desobediência ao princípio da legalidade, no que se refere à ausência de descrição dos fatos geradores no relatório fiscal, porque após a confecção do Relatório Complementar que trouxe a nominata dos segurados considerados empregados e retificou o crédito para aproveitar os valores já recolhidos, foi reaberto o prazo de defesa ao contribuinte, por duas vezes, lhe oportunizando trazer suas razões em estrita observância do princípio da legalidade.

O Relatório Fiscal de fls. 47/49 e o Relatório Complementar de fls. 119/120, obedeceram aos preceitos contidos nos artigos 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, dizendo explicitamente quais os fatos geradores constantes do levantamento, anexando planilhas às fls. 122/133 com o nome e a remuneração por competência de cada segurado considerado empregado, explicitando os motivos que levaram à convicção do fisco em considerá-los como tal, não se sustentando a tese de que o relatório deixou de discriminar o fato gerador do lançamento:

*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.*

*Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:*

*I - a qualificação do notificado;*

*II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;*

*III - a disposição legal infringida, se for o caso;*

*IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)*

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

*Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).*

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.*

*1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)*

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

### Do Mérito

De acordo com o relatório da notificação, o crédito previdenciário decorre da situação fática existente e relatada pela fiscalização no que concerne a descaracterização de contribuintes individuais para caracterizá-los como segurados empregados, já que prestam serviços não eventuais, diretamente ligados a atividade fim da recorrente, com notória subordinação e recebendo remuneração que se equipara a salário, posto que é praticamente igual todos os meses, com adiantamento de salário e valores relativos a seguro de vida, sendo que em dezembro, nota-se o pagamento de mais um salário, o que se tem como 13º salário.

As evidências descritas pelo auditor fiscal e às quais nos reportamos, já que compõem o relatório e por economia processual deixamos de aqui copiá-las, dão conta de que o serviço é prestado de forma habitual em funções que não se prestam a serviço autônomo, senão vejamos: os professores que recebem como contribuintes individuais para dar aulas nos chamados “cursos livres”, prestam idênticos serviços a outros professores que são registrados como empregados para desempenhar a mesma função.

Quanto à segurada que presta serviço como bibliotecária numa instituição de ensino, onde o serviço é prestado diariamente para bem servir a comunidade acadêmica, é certo que há cumprimento de jornada e subordinação, pois não teria sentido a segurada poder se comportar com a autonomia própria do contribuinte individual, não se sujeitando as diretrizes da instituição.

Da mesma forma, é inaceitável a arguição da recorrente de que os assessores da diretoria são autônomos, prestando serviços de aconselhamento sem qualquer subordinação, haja vista que para estes a fiscalização explicitou que trabalham na supervisão e gerenciamento da entidade, subordinados à diretoria, recebendo valores mensais e cujas folhas de pagamento registram adiantamentos salariais e parcelas relativas a seguro de vida. Recebem ainda 13º salário, no mês de dezembro de cada ano.

A capacidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil em desconsiderar contratos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo é muito clara na leitura da legislação previdenciária em conjunto com o Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o disposto no parágrafo único do artigo 116 do CTN:

*Art. 116. (...)*

*Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.*

Pela leitura do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 e do parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, vigente à época dos fatos geradores, também fica claro que o Auditor Fiscal da Previdência Social pode desconsiderar o contrato pactuado, quando o segurado preencher as condições referidas no inciso I do *caput* do art. 9º do Decreto.

*LEI N.º 8.212/91*

*Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

*DECRETO N.º 3.048/99*

*Art. 229. (...)*

*§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado (grifei).*

O referido art. 9º traz o rol de segurados obrigatórios da Previdência Social. No inciso I estão as situações de enquadramento dos segurados empregados, sendo que a relação pactuada nos contratos desconsiderados nessa notificação pode ser observada na alínea "a" (idêntica redação do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212/91):

*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;*

No mesmo sentido, também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região já vinha decidindo, não deixando dúvidas quanto a essa possibilidade:

*PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.*

*1 - A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social.*

*2 - No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação. Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que não se ofenda ao princípio da legalidade, ou para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.*

*3 - Apelação a que se nega provimento.*

*(AMS n.º 89.04.07954-3-PR, Ac. TRF 400003018, de 20/02/92, 1ª Turma, Rel. Juiz Hadad Viana, DJ de 18/03/92, pág. 5937).*

A desconsideração dos prestadores de serviço, tidos como contribuintes individuais, decorreu da realidade fática encontrada pela fiscalização, qual seja, a existência de relação de emprego entre as pessoas físicas e a empresa ora notificada. E, diante de tal situação, a fiscalização previdenciária tem o poder-dever de perquirir acerca da real natureza da relação de trabalho para fins de cobrança da contribuição previdenciária devida. Este é também o entendimento do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. EQUÍVOCO NA INDICAÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA.*

*PRELIMINAR SUPERADA. OBJETO DA AÇÃO ORIGINÁRIA: ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL EM RAZÃO DA INCOMPETÊNCIA DO INSS PARA CARACTERIZAR RELAÇÃO DE EMPREGO. FUNDAMENTO DA SENTENÇA E DO ACÓRDÃO (RESCINDENDO) DE PROCEDÊNCIA DO PEDIDO: INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO "AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES" (ART. 30, DA LEI N.º 7.787/89).*

*CARACTERIZAÇÃO DE ERRO DE FATO (ART. 485, IX, DO CPC). DESCONSTITUIÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA E NOVO JULGAMENTO. DETENÇÃO PELO INSS DE PODERES PARA RECONHECER RELAÇÃO DE EMPREGO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO CARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE PROVA ACERCA DA CONDIÇÃO DE TRABALHADOR AUTÔNOMO, A INFIRMAR A ATUAÇÃO FISCAL. PROCEDÊNCIA.*

...

*6 .A FISCALIZAÇÃO DO INSTITUTO NACIONAL DE SEGURO SOCIAL DETÉM PODERES PARA PERQUIRIR ACERCA DA NATUREZA DA RELAÇÃO DE TRABALHO QUE VINCULA DUAS OU MAIS PESSOAS, PARA FINS DE COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA, CONFORME SEJA O CASO. A ATUAÇÃO INVESTIGATIVA DOS FISCAIS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ESTÁ VOLTADA AO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA, À PERFECTIBILIDADE DE EFEITOS PREVIDENCIÁRIOS. O RECONHECIMENTO DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, PARA ESSA FINALIDADE ESPECÍFICA, NÃO TRANSBORDA PARA ALCANÇAR A GERAÇÃO DE EFEITOS TRABALHISTAS, DA MESMA FORMA QUE NÃO PODE FICAR ATRELADO AOS RESULTADOS QUE DECORRERIAM DE EVENTUAL CONTENDA NA JUSTIÇA ESPECIALIZADA, ALTERCAÇÃO ESTA CUJO AJUIZAMENTO FICA NA DEPENDÊNCIA DA VONTADE DO EMPREGADO. A IDENTIFICAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO, NA VIA ADMINISTRATIVA, CONSTITUI UMA FASE PRÉVIA E INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO DO TRIBUTOS PELO AGENTE ARRECADADOR.*

*7 .HOMENAGEM AO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE SE, DA REALIDADE FÁTICA, EMERGE CARACTERIZADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, NÃO HÁ COMO DEIXAR DE SE RECONHECER OS EFEITOS QUE DELA DECORREM PELO FATO DE NÃO ESTAR, A RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, DOCUMENTALMENTE REGISTRADA COM ESSA CONFIGURAÇÃO.*

*8 .DEMONSTRADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, PELAS PROVAS COLIGIDAS AOS AUTOS, NÃO INFIRMADAS PELA PARTE RÉ.*

*9 .PROCEDÊNCIA DO JUDICIUM RESCISSORIUM.*

*(AR 2675 PE, Ac. TRF 500066668, Pleno, dec. unân. De 25/09/2002, DJ de 02/12/2002, pág. 575, Rel. Des. Fed.*

*Francisco Cavalcanti)*-2 de 24/08/2001

Da análise dos autos, pode-se verificar que os serviços prestados estão ligados à atividade meio e fim da notificada, são efetuados nas dependências dessa, mediante remuneração mensal, com caráter não eventual.

Por derradeiro, não houve cobrança em duplicidade, porque todos os valores que foram recolhidos pela recorrente foram devidamente aproveitados e o crédito reduzido, sendo que para as competências de 01/2003 a 04/2003, não foram efetuados recolhimentos, estando o crédito lançado nesta notificação.

É de se notar, ainda, que a recorrente não traz qualquer prova quanto à alegada duplicidade de cobrança, limitando-se a dizer que os segurados eram empregados em outras empresas. Neste caso, caberia à recorrente solicitar dos mesmos tal comprovação e efetuar o recolhimento da contribuição de forma proporcional. Todavia, a recorrente não trouxe ao processo nenhum elemento que pudesse demonstrar a situação descrita.

Repito que para as competências remanescentes – 01/2003 a 03/2003, não há recolhimentos efetuados.

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora