



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

Processo n° 15504.002905/2008-86
Recurso n° 259.494 Voluntário
Acórdão n° **2403-001.420 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/04/2002

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

SEGURADOS OBRIGATÓRIOS COMO EMPREGADOS

Sendo devidamente comprovado pela Fiscalização que se tratam de pessoas físicas, desempenhando serviço não eventual, mediante subordinação e o recebimento de remuneração, ao contribuinte cabe o ônus da prova em sentido contrário.

MULTA DE MORA.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de voto dar provimento parcial ao recurso reconhecer a decadência até a competência 08/2000, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para que se recalcule a multa de mora, com base com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora e por unanimidade de votos, na execução

considerar as Contribuições Previdenciárias referente aos contribuintes individuais aqui enquadrados como segurados empregado.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (DEBCAD n. 35.476.373-3), emitida em 29/09/2005 (fl. 01), cuja notificação ocorreu em 30/09/2005 (fl. 01), lavrada em face da CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S/A, no valor de R\$ 1.173.187,94 (um milhão, cento e setenta e três mil, cento e oitenta e sete reais e noventa e quatro centavos), em relação às competências compreendidas entre: 01/1997 a 04/2002.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 544/549, o crédito lançado corresponde às contribuições devidas à Seguridade Social, parte empresa e empregados, inclusive as destinadas ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como as contribuições destinadas aos Terceiros.

Os fatos geradores da NFLD são as prestações de serviços por diversos trabalhadores considerados pela Recorrente como segurados contribuintes individuais. Diante da constatação, por parte da Fiscalização, dos requisitos do art. 12, I da Lei n. 8.212/91, foi procedido o enquadramento dos mesmos como segurados empregados, sendo cobradas todas as contribuições previdenciárias devidas sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos citados segurados.

A Fiscalização destacou os requisitos que configuram a relação de emprego dos segurados com a Recorrente, assim como identificou e listou, por estabelecimento, competência, funções constantes da relação de empregos na planilha anexa, nas fls. 559/681.

A Recorrente, por meio do Processo n. 1997.34.00.025526-6, que tramita na 4ª Vara Federal, discute a alíquota para o grau de financiamento da aposentadoria especial e daqueles concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais de trabalho, motivo pelo qual, a diferença de 2% (dois por cento), na alíquota de contribuição incidente sobre os serviços prestados pelo pessoal dos escritórios, no período compreendido entre 07/1997 a 04/2002 foi lançada na NFLD n. 35.807.826-1. Por esse motivo, no lançamento em tela foi utilizada a alíquota de 1% (um por cento), para fins dos riscos ambientais do trabalho do pessoal dos escritórios.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a Recorrente apresentou, tempestivamente, Impugnação de fls. 694/710 e cópia nas fls. 721/736.

DA DILIGÊNCIA

A Fiscalização foi solicitada a se pronunciar, uma vez que a NFLD em tela contém competências anteriores a 12/1997, como a diligência solicitada no Processo da NFLD n. 35.807.826-1, decorrente da mesma Fiscalização. Nela a Recorrente alega que foi fiscalizada de forma completa, no período de 1993 a dezembro de 1997.

Contudo, a Fiscalização esclarece que o início do período de apuração foi alterado para 01/1995, conforme MPF n. 09109608, em face da nulidade da NFLD n. 32.668.902-8, em Acórdão da Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social com a ressalva de novo lançamento, caso seja verificada a existência dos pressupostos à relação de emprego em futura fiscalização.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária em Belo Horizonte (MG), prolatou a Decisão-Notificação n° 11.401.4/0783/2006, de fls. 743/749, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. SEGURADOS OBRIGATÓRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO. O prazo para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos é de 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Presentes os requisitos essenciais à relação de emprego, cabe à Fiscalização Previdenciária, na competência atribuída pelo artigo 33, caput, da Lei n° 8.212/91, lançar as contribuições devidas. LANÇAMENTO PROCEDENTE”

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 757/775, com os seguintes argumentos, em síntese:

I. Da Constituição da NFLD

Sustenta a Recorrente que a decisão cometeu *error in procedendo*, tendo em vista que julgou procedente o lançamento que, a Fiscalização, equivocadamente, enquadrou diversos trabalhadores nos termos do art. 12, I da Lei n. 8.212/91; além do equívoco em relação à aplicação da decadência.

II. Mérito

II.I – Decadência

Pleiteia a Recorrente a aplicação da decadência decenal, nos termos do art. 45 da Lei n. 8.212/91.

III. Decadência de Terceiros

A Recorrente requer a aplicação da decadência para os fatos geradores que ocorreram antes de 19/06/1995, em relação as contribuições de terceiros.

IV Da Descaracterização dos Trabalhadores Autônomos

A Recorrente sustenta que a Fiscalização considerou, de forma equivocada, como empregados da Recorrente, trabalhadores autônomos ou eventuais, que não têm vínculo empregatício.

Entende, ainda, que na ação fiscal não ficou demonstrado, assim como não há motivação que comprove o suposto vínculo, razão pela qual a NFLD deve ser anulada. Traz jurisprudência, doutrina e o art. 2º da Lei n. 9.784/99, visando fundamentar o alegado.

A decisão de 1ª Instância utilizou a planilha de trabalhadores autônomos elaborada pela própria Recorrente, como único critério para concluir que os trabalhadores autônomos eram funcionários da Recorrente.

Sustenta que tanto no Relatório Fiscal, como na Decisão-Notificação, constam, apenas, conceitos abertos de subordinação, dependência econômica, atividade fim e atividade permanente, sem qualquer menção à relação de fato existente entre os trabalhadores autônomos e eventuais e a Recorrente.

A Recorrente alega que na lista elaborada pela Fiscalização, há casos de trabalhadores que apenas prestaram serviço autônomo uma ou duas vezes no mês, descaracterizando o vínculo empregatício nos termos do art. 3º da CLT.

Para a Recorrente, a Fiscalização não comprovou que os trabalhadores autônomos prestavam serviços habituais, não comprovando as razões de fato que justificariam essa condição, vez que apenas trouxe uma relação de supostos “segurados empregados”.

Outro equívoco da Fiscalização foi confundir determinadas atividades, por serem necessárias, deverem, necessariamente, ser realizadas por empregados. Atividades de: desenhista, arquiteto, topógrafo, contador, professor, etc... Muitas vezes eram realizadas em ambiente fora das dependências da Recorrente, não havendo, por isso, controle das suas atividades ou de seus horários, por parte da Recorrente. Assim como não há qualquer tipo de subordinação, o que descaracteriza o vínculo empregatício.

A Recorrente alega que o trabalhador que presta um serviço eventual não está subordinado a ordem do recebedor de serviços. Traz doutrinas.

Para a Recorrente, houve violação às disposições constantes no art. 37 da Lei n. 8.212/91, vez que ausentes de descrição clara e precisa dos elementos fáticos que formaram a convicção da Fiscalização.

Traz o Parecer CJ n. 1.747 no sentido de que o Relatório Fiscal deve conter a descrição clara e precisa dos fatos geradores.

V. Do Pedido

Do exposto, requer seja recebido o recurso, para que seja extinto/anulado o crédito previdenciário representado pela NFLD n. 35.476.373-3.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 796, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE

DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal, poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria

constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

Analisando o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, na fl. 542, a Fiscalização destaca que examinou “Comprovantes de Recolhimentos”. Ademais, conforme Relatório de Documentos Apresentados – RDA de fls. 506/518, verifica-se que a Fiscalização considerou várias GPS da Recorrente, fatos esses suficientes para a aplicação da decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

O período de apuração se refere às competências compreendidas entre 01/1997 a 04/2002. A notificação ocorreu em 30/09/2005.

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período compreendido entre 01/1997 a 08/2000, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

DO MÉRITO

A Recorrente foi autuada por não ter incluído na base de cálculo das Contribuições Previdenciárias os valores pagos aos trabalhadores elencados nas fls. 559/681, nos termos do art. 12, I, “a” da Lei n. 8.212/91, *verbis*:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

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

Nos termos do citado dispositivo, verifica-se que a legislação previdenciária considera como “empregado” as pessoas físicas que: **(i)** prestam serviços de natureza urbana ou

rural para uma empresa; **(ii)** em caráter não eventual; **(iii)** sob a subordinação da empresa; **(iv)** mediante remuneração.

A fim de comprovar o vínculo empregatício, a Fiscalização, no Relatório de fls. 544/549, conceituou: “pessoa física”; “não eventualidade”; “subordinação”.

Por meio da “PLANILHA REF. AOS PRESTADORES DE SERVIÇOS, CONSIDERADOS PELA EMPRESA COMO SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL E ENQUADRADOS COMO SEGURADO EMPREGADO”, constante nas fls. 559/681, com base na “PLANILHA REFERENTE AOS CARGOS/FUNÇÕES CONSTANTES DA RELAÇÃO DE EMPREGADOS DA EMPRESA NO PERÍODO DE 01/1998 A 31/12/2002”, fornecida pela própria Recorrente (fls. 550/558), a Fiscalização destacou: **(i)** a unidade da prestação; **(ii)** o CNPJ/CEI; **(iii)** a competência; **(iv)** o nome prestador do serviço; **(v)** o valor recebido pelo serviço; **(vi)** o serviço desempenhado; **(vii)** o valor da contribuição devida; **(viii)** a rubrica do lançamento. Logo, comprovou a aplicabilidade dos conceitos acima ao caso concreto.

Visando combater as razões de fato e de direito que levaram a Fiscalização a considerar como “empregados” os “prestadores de serviços”, a Recorrente sustenta, em suma, que não se trata de funcionários, mas de trabalhadores autônomos ou eventuais, sem qualquer subordinação, contratados para desempenharem serviços de empreitada ou sazonais. Assim como questiona a NFLD, ante a suposta falta de motivação.

A Recorrente se vale, outrossim, de argumentos genéricos, como o transcrito abaixo, *verbis*:

“34. Na verdade, vários trabalhadores citados pela fiscalização na ‘relação de segurados empregados’ prestaram serviços em, no máximo, duas ou três ocasiões.

35. Desta feita, não há que se falar em trabalho não eventual, pois as atividades desenvolvidas por esses trabalhadores era um trabalho esporádico e, conseqüentemente, autônomo. Desnatura-se a alegação de existência de vínculo empregatício por falta de um requisito essencial na relação de trabalho, qual seja, a prestação de serviço de natureza não eventual.” (grifo nosso)

Logo, ante os robustos argumentos de fato e de direito, cumulado com as provas apresentadas pela Fiscalização, em face das genéricas impugnações da Recorrente, não há como prosperar seu pleito de nulidade, devendo o lançamento ser mantido.

Contudo, considerando que, provavelmente houve recolhimento das Contribuições Previdenciárias, em relação àqueles que a Recorrente considerou como prestadores de serviços (trabalhador autônomo), devem, na liquidação do crédito tributário, esses valores serem considerados.

MULTA DE MORA

A Recorrente sustenta que ante a ausência de má-fé em fraudar os cofres públicos, não há que se falar em multa em caráter punitivo. Devendo, portanto, ser aplicado um percentual específico para o caso concreto.

Ocorre a multa de mora independente de fraude ou má-fé. Ademais, carece de **previsão legal o pleito da Recorrente, razão pela qual não merece prosperar.**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Do exposto, **julgo procedente em parte** o recurso para reconhecer a decadência do período compreendido entre 01/1997 a 08/2000, nos termos do art. 150, § 4º do CTN; bem como considerar as Contribuições Previdenciárias eventualmente recolhidas; assim como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto