



<b>Processo nº</b>	15901.000311/2008-58
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-006.343 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	03 de junho de 2020
<b>Recorrente</b>	COOPERATIVA CAFEICULTORES MARILIA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/1998 a 30/06/2005

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE N°8 DO E. STF. APLICAÇÃO ART. 150 §4º CTN. SÚMULA CARF N° 99. DIFERENÇAS LANÇADAS

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n° 8.212/91, e determinou que o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I ou 150, §4º, ambos do CTN. No caco concreto diante de diferenças lançadas e havendo recolhimento de parte do tributo aplica-se os termos do art. 150§ 4º. Inteligência da Súmula CARF n° 99.

**COMPETÊNCIA DA SECRETARIA DAS RECEITA PREVIDENCIÁRIA PARA CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS - VÍNCULO PREVIDENCIÁRIO.**

São segurados obrigatórios na qualidade de empregados as pessoas físicas que prestam serviço de natureza urbana ou rural à empresa (cooperativa), em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração — Artigo 12, inciso I, alínea "a", da Lei n° 8.212 de 24/07/91. A relação de emprego é emergente dos fatos e não da mera titulação ou procedimento das partes em face da relação jurídica que pretende caracterizar.

**TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.**

De acordo com o disposto na Súmula CARF n° 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

**MULTA .LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA CARF N.º 2.**

Durante todo o curso do processo administrativo fiscal, é defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade da lei, como conceber que a multa aplicada com base na lei seja confiscatória. A Súmula CARF n.º 2 enuncia que

o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência para declarar extintas as exigências lançadas até a competência 05/2000, inclusive. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

01- Adoto inicialmente como relatório a narrativa constante da Decisão-Notificação de fls. 226/245 por sua precisão e as folhas dos documentos indicados no presente são referentes ao e-fls (documentos digitalizados):

“Trata o processo de crédito previdenciário constituído através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD, em epígrafe, referente à parte da empresa (encargo patronal), e de segurados (não retidas), ao “financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho” (RAT/SAT), bem como aquelas destinadas a outra entidade e fundos - TERCEIROS, relativo ao período de 09/98 a 06/2005, decorrentes da caracterização de segurados como empregados da empresa (engenheiros agrônomos e advogado), tudo devidamente informado no Relatório Fiscal de fls.136 a 168, e seus respectivos, anexos, cujo montante, consolidado em 28/09/2005, importa em R\$ 232.114,53 (duzentos e trinta e dois mil, cento e quatorze reais e cinqüenta e três centavos), sendo o Lançamento Fiscal composto dos “seguintes levantamentos:

- a) LEVANTAMENTO CS1 - CARACTERIZAÇÃO DE SEG EMPREGADOS ANTERIOR A GFIP- MATRIZ (FPAS 795-0) - contribuições patronais (Empresa, SAT/RAT) e de Terceiros (FNDE, INCRA e SENAR), período de 09/98 a 13/98, apuradas com base nas folhas de pagamento da matriz;
- b) LEVANTAMENTO CS2 - CARACTERIZAÇÃO DE SEG EMPREGADOS PERÍODO DA GFIP- MATRIZ (FPAS 795-0) - contribuições patronais (Empresa, SAT/RAT) e de Terceiros (FNDE, INCRA e SENAR ou SESCOOP - a partir de 12/99 a contribuição para o SENAR passou para o SESCOOP), relativas às competências 01/99 a 06/2005, apuradas com base nas folhas de pagamento da matriz.

2- O Relatório Fiscal informa ainda:

2.1- Que são os seguintes os trabalhadores cuja prestação de serviço ocorreu na condição de segurados empregados, ainda que sem registro formalizado;

Antonio Jorge Favareto Agrônomo período de 09/98 a 11/99

Caetano Motta Filho Agrônomo período de 09/98 a 06/05

Ewerton Alves de Souza Advogado periodo de 09/98 a 05/00

Luiz Antonio Ortolani Lacerda Agrônomo período de 09/98 a 03/04

Tadeu Corsi Agrônomo período de 09/98 a 03/04

2.2. Que embora os trabalhadores não tivessem registro formalizado no período, constatou-se a condição de empregados por estarem presentes os requisitos do vínculo empregatício do artigo 3º da CLT e do vínculo previdenciário nessa condição, ou seja, não eventualidade do serviço prestado, subordinação e onerosidade (artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/91, e artigo 11, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.213/91):

3. Inconformado com o procedimento fiscal, o sujeito passivo apresentou, em 01/11/2005, a defesa tempestiva de fls. 170 a 222, alegando, em síntese, o que segue:

#### PRELIMINARMENTE

#### DA DECADÊNCIA DO DIREITO AO LANÇAMENTO - ARTIGO 173 DO CTN.

4. Sob este título informa a defendant que parte do crédito objeto do litígio administrativo está fulminado pelo vício da decadência e, assim, já não mais existe, em razão do perecimento desse direito, conforme dispõe o artigo 173 do CTN. Que tal qual a prescrição, a decadência é uma das formas de extinção do crédito tributário, todavia, a decadência é a perda do próprio direito, pelo simples fato de o credor (o Fisco Federal) não exercer seu direito de lançar o crédito dentro do prazo legal.

4.1- Que conforme dispõe o artigo 173 do CTN, transcrevendo-o, o prazo decadencial é de 5 anos, não havendo dúvida a esse respeito;

4.2- Que o crédito tributário objeto da presente execução refere-se ao período de 09/1998 a 06/2005, assim sendo, a fazenda teria o prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, para constituir o ocorreu crédito, o que significa que teria que-lançar o crédito até 31/12/2003. O que não ocorreu;

4.2.1- Que em relação as competências de 1999, o prazo: decadencial teria iniciado em 01/01/2000, encerrando-se em 31/12/2005, de forma que o Fisco decaiu de seu direito de lançar as contribuições cujos fatos geradores ocorreram nos anos de 1998 e 1999;

4.3- Informa ainda que o Fisco não goza do prazo decadencial contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, na medida em que, a Constituição Federal em seu artigo 146, III, preceitua que caberá à Lei Complementar dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, que, no nosso direito positivo, é o Código Tributário Nacional;

4.3.1- Acrescenta que há um conflito entre Lei 8.212/91 e o Código Tributário Nacional que só a interpretação sistemática pode resolver, discorrendo a respeito do alcance de ambas; apresenta jurisprudência, tudo no sentido de ver reconhecida a tese da decadência quinquenal.

**DO DIREITO****DA IMPOSSIBILIDADE DA LEI 8.212/91 DEFINIR A FIGURA DO EMPREGADO E DO EMPREGADOR**

5. Neste parte invoca a impugnante os artigos 149, da Constituição Federal e 110 do Código Tributário Nacional- CTN, no sentido de se afirmar que é a Constituição Federal que utiliza-se dos conceitos de Empregador e de Empregado e, tais conceitos sempre foram definidos pelo Direito do Trabalho que é ramo do direito que cuida das relações do trabalho.

5.1- Que, no entanto, a Lei do Custo da Previdência Social, em seu artigo 12, de forma indevida, faz a redefinição de empregado, que já vinha consagrada no artigo 3º da CLT, levando a Fiscalização a cometer as confusões como as que foram aqui praticadas.

**DA INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA DECIDIR SOBRE A RELAÇÃO DE EMPREGO**

6. Sob este tópico, após um relato do procedimento adotado pela Fiscalização na constituição do presente crédito, repisa a impugnante os argumentos apresentados no item anterior, alegando, por exemplo, que a Receita Federal do Brasil - Previdenciária, não tem respaldo legal para decidir sobre relações de emprego, quanto mais para enquadrar determinado prestador de serviços como empregado, já que a Constituição Federal prevê que compete a Justiça de Trabalho dirimir controvérsia a respeito das relações de emprego.

6.1- Afirma ainda, que a TERCEIRIZAÇÃO é uma realidade, que basta verificar o que ocorre na indústria, principalmente nas automobilísticas, que montam os veículos, sendo a fabricação de peças e componentes realizadas por terceiros. indaga ao final se os fabricantes de peças devem ser todos considerados empregados porque corresponde a atividade fim da montadora.

**DAS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS PELO TRABALHADORES AUTÔNOMOS INDEVIDAMENTE ENQUADRADOS, PELO FISCO, COMO EMPREGADOS**

7. Argumenta aqui, que o conceito de empregador encontra-se previsto no artigo 2º da CLT, já o de empregado é aquele previsto no artigo 3º, do mesmo diploma legal, ambos reproduzidos na peça defensiva.

7.1- Que para que possa haver relação de emprego é imprescindível, a admissão por empregador, como definido na CLT, que assalarie e dirija a prestação pessoal do serviço, que o serviço seja de natureza não eventual, sob dependência (obediência hierárquica) do empregador , e mediante salário. Que sem esses requisitos não há relação de emprego, a despeito do entendimento do Fiscal;

7.2- Que o Sr. Fiscal, procurando dar legitimidade à sua atuação, informou que procedeu à caracterização de empregado por entender que estavam presentes os requisitos caracterizadores do vínculo empregatício. Que Fiscalização, no entanto, passou ao largo dos requisitos legais ( da CLT), para tal tipificação, não tendo demonstrado no presente Lançamento Fiscal a ocorrência dos mesmos, deixando de cumprir um dos requisitos do Lançamento Tributário;

7.3- Que no caso o Sr. Fiscal não observou as regras mencionadas, pois em nenhum momento descreveu os fatos que demonstrassem a condição de empregados das 5 pessoas que pretendeu enquadrar, utilizando-se simplesmente de elementos contidos na contabilidade, como despesas com combustível, prêmio anual/gratificação, o que considerou como 13º salário.

Afirma que somente o fato de constar na contabilidade o prêmio anual/gratificação e despesas com combustível não implica automaticamente na descaracterização de autônomo, sendo necessário se verificar se estavam presentes os requisitos da relação de emprego.

7.4- Lembra a defendant, que o ônus da prova cabe à autoridade administrativa e não ao administrado.

8. Acrescenta a impugnante argumentos a respeito direitos e garantias fundamentais previsto na Constituição Federal, o seja, o artigo 5º, e incisos da referida Carta. Reproduz também o artigo 37, concluindo no sentido de que os atos administrativos devem ser transparentes, claros e precisos, de forma que o administrado possa entender o que passando e quanto o seu direito está sendo violado.

8.1- Que não é o que ocorre no presente processo. Transcreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN. Traz opiniões doutrinárias. Afirma que o lançamento é um ato jurídico e sendo assim, cabe ao Administrador ao constituir o crédito tributário fazê-lo de modo que fique demonstrado o fato que ensejou o ato administrativo, chamado impropriamente de "fato gerador";

8.2- Que no caso das contribuições incidentes sobre folha de salários deve ficar evidenciada a presença dos requisitos necessários para enquadrar trabalhador, classificado como autônomo pela empresa, para a condição de empregado;

8.2.1- Alega que se o Agente Público não respeitar esta regra não terá acabado sua obra, invalidando seu ato. Que no caso concreto, a forma como a Autoridade Administrativa realizou o ato jurídico administrativo do lançamento não restou demonstrado de forma cabal a condição de empregados dos trabalhadores relacionados pelo sr. Fiscal, deixando clara a existência de dos requisitos do vínculo empregatício. Que estas relações que devem estar devidamente registradas no ato jurídico do lançamento para a sua validade;

8.2.2- O Sr. Fiscal em relação a cada um dos trabalhadores os motivos que o levaram a entender que os mesmos eram-empregados. Que somente relacionou o total dos valores recebidos por eles, o que significa, quando muito, uma somatória de recebimento, e não a ocorrência dos fatos geradores. Que se houvesse preocupação do Fiscal em verificar cada um dos recebimentos, teria notado que os mesmos não diziam respeito à relação de emprego;

8.3- Que da maneira que como constou do lançamento do débito, não ficou demonstrada a ocorrência do fato jurídico tributário o que impossibilita ao contribuinte a total compreensão dos motivos que determinaram o lançamento de débito, o que caracteriza cerceamento de defesa, devendo, portanto, se anulado o presente crédito previdenciário.

#### DA TAXA SELIC

9. Que outra ilegalidade que se verifica do lançamento diz respeito à utilização da TAXA SELIC para atualização do presente débito.

9.1- Informa que com o advento da Lei nº 9.065, de 20/06/1995 (artigo 13), houve alteração do inciso I do artigo 84 da Lei 8.981, de 20/01/1995, substituindo os juros de mora e estabelecendo a incidência da Taxa Selic para débitos tributários (incluídas as contribuições previdenciárias) ocorridos após 01 de janeiro de 1996;

9.2- No entanto, essa Lei não poderá ser aplicada, pois afronta diversos princípios constitucionais, entre eles, o da Legalidade, Anterioridade e da indelegabilidade de Competência Tributária, cita, inclusive, o artigo 150 da Constituição Federal. Acrescenta ainda, que a taxa SELIC utilizada para o cálculo dos juros não encontra respaldo legal, mencionando, para tanto, Emenda do E. STJ, no Resp. nº 215.881-PR;

9.3- Informa que a Taxa Selic não corresponde ao texto constitucional que o limitam a 1% (um por cento) ao mês. Que em que pese a existência de Lei Ordinária permissiva ao fisco cobrar juros de mora em percentual superior a 1% ao mês, este não pode ferir o disposto nos artigos 193, § 3º, da CF e 161, § 1º do CTN (Lei 5.172/66), hierarquicamente superiores à lei ordinária, a qual somente poderá regulamentar os juros em percentuais inferiores ao teto estabelecido;

9.4- Transcreve a impugnante dispositivos legais, julgado, bem como entendimentos de juristas, todos no sentido de comprovar a inconstitucionalidade da Taxa SELIC como taxa de juros moratórios para os créditos fiscais federais como pretende a Lei nº 9.065/95, já que a mesma, tal como definido pelo seu regulamento, não possui característica de indenização, própria dos juros moratórios.

#### DO PERCENTUAL APPLICADO À MULTA

10. Que autoridade se equivocou quando da designação do montante da multa a ser cobrada da impugnante, uma vez que arbitrou um percentual totalmente elevado, afrontando a legislação fiscal. Que na aplicação da multa deve haver respeito ao aspecto de proporcionalidade entre o dano e o resarcimento (cita Sacha Calmon Navarro).

10.1- Que houve desrespeito ao disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, o que também é tratado no artigo 52, § 1º, da Lei nº 9.298/96. Não foi levado em consideração a natureza tributária da multa e seu consequente aspecto de proporcionalidade entre dano e o resarcimento. Referindo-se a Lei nº 9.298/96, por analogia e em respeito ao princípio da isonomia, se a multa fosse permitida o percentual máximo para aplicação-seria de dois por cento.

11. Requer ao final, a extinção do lançamento fiscal ante aos argumentos apresentados e á prova irrefutável oferecida.

02- A impugnação da contribuinte foi julgada improcedente pela decisão da Delegacia da Receita Previdenciária em Bauru/SP com a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE. 1. DECADÊNCIA. Legalidade de todos os dispositivos da Lei nº 8.212/91 e do RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, pois o Supremo Tribunal Federal não os inquinou como inconstitucionais. Válida a decadência decenal prescrita no artigo 45 da Lei de Custo. 2. COMPETÊNCIA DA SECRETARIA DAS RECEITA PREVIDENCIÁRIA PARA CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS – VÍNCULO PREVIDENCIÁRIO. São segurados obrigatórios na qualidade de empregados as pessoas físicas que prestam serviço de natureza urbana ou rural à empresa (cooperativa), em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração — Artigo 12, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212 de 24/07/91. A relação de emprego é emergente dos fatos e não da mera titulação ou procedimento das partes em face da relação jurídica que pretende caracterizar. 3. ÔNUS PROBATÓRIO. No processo administrativo fiscal federal, tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Se a Fazenda alegar deverá apresentar prova de sua ocorrência Se por outro lado, o interessado aduz a inexistência do mesmo igualmente, terá que fazer provar. 4. VÍCIO - ADMINISTRATIVO - CERCEAMENTO DE DEFESA INOCORRÊNCIA. Não houve ofensa aos princípios constitucionais tributários, bem como ao artigo 142 do Código tributário Nacional - CTN, uma vez que o lançamento observou de forma clara e precisa os requisitos necessários a formalização do débito, disponibilizando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa. 5. JUROS SELIC E MULTA. As contribuições sociais arrecadadas em atraso ficam sujeitas aos Juros equivalentes à taxa referencial do

Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — SELIC e Multa de mora, todos de caráter irrelevável. Crédito previdenciário devido.

#### LANÇAMENTO PROCEDENTE

03 - Houve a interposição de recurso voluntário às fls. 249/270 requerendo a reforma da decisão.

#### Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

04 - Conheço do recurso por estarem presentes as condições de admissibilidade.

05 – Quanto ao recurso voluntário o contribuinte alega diversas matérias, que passo a analisar na ordem de suas alegações, independentemente de versarem sobre o mérito ou como preliminar, posto que assim foi organizada a peça recursal.

#### **DA DECADÊNCIA DO DIREITO AO LANÇAMENTO. ART. 173 DO CTN;**

06 – Alega o contribuinte que há a decadência do lançamento do crédito tributário que cobra os valores relacionados a cota patronal e de segurados (não retidas), das competências de 09/1998 a 06/2005 relacionada à caracterização de segurados empregados dos contribuintes individuais indicados no lançamento.

07 – Antes da análise da decadência importante destacar as seguintes informações do relatório fiscal de fls. 137/143:

“1 1. O presente lançamento fiscal refere-se a contribuições patronais e de segurados (não retidas) devidas à Seguridade Social e contribuições para Terceiros, relativas ao período de 09/98 a 06/2005, decorrentes da caracterização de segurados como empregados da empresa, de acordo com os seguintes levantamentos:

a) LEVANTAMENTO CS1 - CARACTERIZAÇÃO DE SEG EMPREGADOS ANTERIOR A GFIP- MATRIZ (FPAS 795-0) - contribuições patronais (Empresa, SAT/RAT) e de Terceiros (FNDE, INCRA e SENAR), período de 09/98 a 13/98, apuradas com base nas folhas de pagamento da matriz;

b) LEVANTAMENTO CS2 - CARACTERIZAÇÃO DE SEG EMPREGADOS PERÍODO DA GFIP- MATRIZ (FPAS 795-0) - contribuições patronais (Empresa, SAT/RAT) e de Terceiros (FNDE, INCRA e SENAR ou SESCOOP - a partir de 12/99 a contribuição para o SENAR passou para o SESCOOP), relativas às competências 01/99 a 06/2005, apuradas com base nas folhas de pagamento da matriz.

2. Os trabalhadores cuja prestação de serviço ocorreu na condição de segurados empregados, ainda que sem registro formalizado, são os seguintes:

Antônio Jorge Favareto Agrônomo período de 09/98 a 11/99

Caetano Motta Filho Agrônomo período de 09/98 a 06/05

Ewerton Alves de Souza Advogado período de 09/98 a 05/00

Luiz Antônio Ortolani Lacerda Agrônomo período de 09/98 a 03/04

Tadeu Corsi Agrônomo período de 09/98 a 03/04

2.1. Embora os trabalhadores não tivessem registro formalizado no período, constatou-se a condição de empregados por estarem presentes os requisitos do vínculo empregatício do artigo 3º da CLT e do vínculo previdenciário nessa condição, ou seja, não eventualidade do serviço prestado, subordinação e onerosidade (artigo 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/91, e artigo 11, inciso I, alínea "a", da Lei 8.213/91):

(...) omissis

10. Os recolhimentos efetuados pela empresa referentes aos segurados em questão, como contribuintes individuais (autônomos), estão sendo considerados neste lançamento fiscal e, portanto, abatidos dos valores devidos na condição de empregados. Em anexo, planilha que demonstra o rateio das Guias de Recolhimento da Previdência Social (GRPS), cujos valores foram apropriados para os levantamentos “CS1” e “CS2”, mencionados no item 1. Grifei

08 –No presente caso, em vista do relatório fiscal informar que houve a apuração e desconto de valores recolhidos de contribuição previdenciária, a análise da decadência se dará através do art. 150§4º do CTN de acordo com a súmula 99 do CARF que diz:

#### Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

09 – Portanto a contagem do prazo decadencial se dará de acordo com o artigo 150§4º do CTN e de acordo com a Súmula Vinculante nº 08 (abaixo reproduzida) do E. STF o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos, ao contrário do quanto decidido pela decisão recorrida.

#### Súmula Vinculante 8

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

10 – No caso dos autos o lançamento se deu para a cobrança das competências de 09/1.998 a 06/2005 tendo sido intimado no dia 28/06/2005 (fls. 136) e portanto, estariam fulminados pela decadência as competências de 09/1998 até 05/2000, inclusive, restando as competências de 06/2000 a 06/2005 para análise do mérito, e portanto dou provimento parcial nesse sentido.

11 – No mérito, as razões recursais relacionadas nos pontos **DA IMPOSSIBILIDADE DA LEI 8.212/91 DEFINIR A FIGURA DO EMPREGADO E DO EMPREGADOR; 1.2. DA INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL PARA DECIDIR SOBRE RELAÇÃO DE EMPREGO. 1.3. DAS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS PELOS TRABALHADORES AUTÔNOMOS INDEVIDAMENTE ENQUADRADOS, PELO FISCO, COMO EMPREGADOS**, serão analisadas em conjunto por considerar que seus fundamentos convergem em relação a mesma matéria.

12 – Nesse tópico entendo que não há, qualquer mácula na ação fiscal tanto no tocante à competência para o reconhecimento, seja da existência de relações jurídicas aptas a atrair a incidência das contribuições previdenciárias, pois de acordo com os arts. 12 e 33 da Lei 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;

(..)

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

13 - Da mesma forma o art. 2º da Lei nº 11.457/07 reforça a esfera de competência da Receita Federal do Brasil quanto à fiscalização das contribuições em comento:

Art.2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art.11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991 ,e das contribuições instituídas a título de substituição.

14 - Portanto, para analisar as condições de incidência das contribuições previdenciárias, têm as autoridades fazendárias o poder - dever de verificar a relação jurídica existente entre o prestador de serviços e o tomador, checando a ocorrência de não eventualidade e subordinação.

15 - Tal feito tem supedâneo normativo expresso no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e no § 2º do art. 229 do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social RPS), o qual regra que "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".

16 - Nesse sentido, tem-se sucessivas decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), tais como as prolatadas nos RESP nºs 236.279, 575.086, *verbis*:

**PREVIDENCIÁRIO - INSS - FISCALIZAÇÃO - AUTUAÇÃO - POSSIBILIDADE - VÍNCULO EMPREGATÍCIO.**

A fiscalização do INSS pode autuar empresa se esta deixar de recolher contribuições previdenciárias em relação às pessoas que ele julgue com vínculo empregatício. Caso discorde, a empresa dispõe do acesso à Justiça do Trabalho, a fim de questionar a existência do vínculo.

Recurso provido.

(REsp 236.279/RJ, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/02/2000, DJ 20/03/2000, p. 48)

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. INSS. COMPETÊNCIA. FISCALIZAÇÃO. AFERIÇÃO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.**

1. A autarquia previdenciária por meio de seus agentes fiscais tem competência para reconhecer vínculo trabalhista para fins de arrecadação e lançamento de contribuição previdenciária, não acarretando a chancela aos direitos decorrentes da relação empregatícia, pois matéria afeta à Justiça do Trabalho.

2. O agente fiscal do INSS exerce ato de competência própria quando expede notificação de lançamento referente a contribuições devidas sobre pagamentos efetuados a autônomos, por considerá-los empregados, podendo chegar a conclusões diversas daquelas adotadas pelo contribuinte.

3. "À evidência, o IAPAS ou o INSS, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento das contribuições por parte do contribuinte possui o dever de investigar a relação laboral entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços. Caso constate que a empresa erroneamente descaracteriza a relação empregatícia, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação.

O juízo de valor do fiscal da previdência acerca de possível relação trabalhista omitida pela empresa, a bem da verdade, não é definitivo e poderá ser contestada, seja administrativamente, seja judicialmente" (REsp nº 515.821/RJ, Relator Ministro Franciulli Netto, publicado no DJU de 25.04.05).

4. A via especial é insusceptível de reexame de matéria fático-probatória, a teor do enunciado da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso improvido.

(REsp 575.086/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/03/2006, DJ 30/03/2006, p. 193)

17 – Portanto cabe ao agente fiscalizador confrontar os fatos observados no mundo fenomênico e a norma instituidora do tributo e, constatando a ocorrência de fatos geradores de contribuição, surge para a autoridade fiscal, a obrigação de constituir o respectivo crédito, através do lançamento, pela atividade vinculada que exerce.

18 - No caso, o Auditor Fiscal apenas constatou a relação jurídica característica do segurado empregado, definida pelo art. 12, I, "a", da Lei nº 8.212/91, que trata da Seguridade Social, o que gera efeitos previdenciários previstos na legislação própria, efeitos estes que se traduzem em contribuições previdenciárias devidas, cuja apuração competia à fiscalização do INSS (à época da ação fiscal, atualmente Secretaria da Receita Federal do Brasil).

19 - Portanto, o ato praticado pela Fiscalização é perfeitamente legítimo e com amplo amparo legal, decorrente do exercício do poder de polícia, com o único objetivo de adequar a situação encontrada à realidade dos fatos (princípio da verdade real), visto que o Auditor Fiscal Notificante encontra-se amparado por legislação própria e específica a ser obedecida, em nada se confundindo com a competência da Justiça do Trabalho, que é diversa.

20 – No mais, o contribuinte questiona o lançamento em relação à falta de comprovação por parte da fiscalização dos requisitos caracterizadores da relação de emprego dos 5 (cinco) prestadores de serviço no caso todos agrônomos com a exceção de Ewerton Alves que é advogado: Antonio Jorge Favareto, Caetano Motta Filho, Ewerton Alves de Souza, Luiz Antonio Ortolani Lacerda e Tadeu Corsi.

21 – Para caracterização da relação de emprego a autoridade lançadora assim dispõe em seu relatório fiscal 137/143:

"2.1. Embora os trabalhadores não tivessem registro formalizado no período, constatou-se a condição de empregados por estarem presentes os requisitos do vínculo empregatício do artigo 3º da CLT e do vínculo previdenciário nessa condição, ou seja, não eventualidade do serviço prestado, subordinação e onerosidade (artigo 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/91, e artigo 11, inciso I, alínea "a", da Lei 8.213/91);"

- não eventualidade: evidencia-se pelo fato de exercerem atividades relacionadas com as atividades fins da empresa, iguais às exercidas por aqueles com registro formalizado. O trabalho é realizado de forma continua e ininterrupta, como alias se faz necessário em razão própria da atividade da cooperativa.

- subordinação: a maneira como ocorre a prestação do serviço subordina tanto os agrônomos quanto o advogado às ordens da diretoria, que é quem dirige a prestação pessoal dos serviços dos segurados em questão.

- onerosidade: constata-se com a remuneração pelos serviços prestados, afastando de vez o caráter gratuito da prestação dos serviços. Saliente-se que referidos trabalhadores têm assegurado, além da remuneração mil -mat, o descanso semanal remunerado, o 13º salário e férias de 30 (trinta) dias por ano trabalhado.

3. No caso dos agrônomos, a condição de empregados fica clara pelo fato de prestarem assistência técnica aos produtores rurais cooperados em nome da cooperativa, de forma continua e ininterrupta, inclusive orientando quanto aos produtos e insumos apropriados, comercializados pelas lojas da mesma. Trata-se de serviço não eventual, relacionado com as atividades normais da empresa, da mesma forma que outros agrônomos empregados.

3.1. Quando os serviços são realizados a campo, as despesas de locomoção (quilômetro rodado) são suportadas pela empresa e pagas em espécie, conforme previsão contratual (cópias de contratos anexas), o qual foi constatado através da contabilidade, examinando-se a conta "3.01.04.07.0009 — Despesas com Combustíveis".

3.2. A empresa afirma que os agrônomos são servidores públicos do Ministério da Agricultura colocados à sua disposição e que o valor que recebem é uma complementação salarial. Contudo, não foi apresentada nenhuma documentação que

comprove tal condição. Não obstante, ao receberem pela cooperativa, conclui-se que os serviços prestados extrapolam aqueles que os mesmos estariam obrigados a prestar no Órgão de origem. De qualquer forma, de acordo com o § 1º do artigo 13 da Lei 8.212/91, caso o servidor civil ou militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, venham a exercer, concomitantemente, uma ou mais atividades abrangidas pelo Regime Geral da Previdência Social, tornar-se-ão segurados obrigatorios em relação a essas atividades.

4. Quanto ao advogado Ewerton Alves de Souza, constatamos quê o mesmo fora registrado na empresa até 04/11/95, ficha de registro 942, (cópia nexa), sendo que após a baixa na carteira continuou exercendo as mesmas atividades da oca do registro, com subordinação e nas dependências da empresa, ou ainda onde houvesse necessidade em razão da condição de advogado. Da mesma forma que os agrônomos, as despesas locomoção (quilômetro rodado) são suportadas pela empresa e pagas em espécie, conforme previsão contratual (cópia de contrato anexa), o qual foi constatado através da contabilidade, examinando-se a conta "3.01.04.07.0009 — Despesas com Combustíveis".

4.1. Além do reembolso de despesas a título de "quilômetro rodado", verificamos que as despesas com viagens a serviço da cooperativa (inclusive passagens aéreas) lhe foram reembolsadas e contabilizadas nas contas "3.01.04.06.0020" e "3.01.04.07.008", ambas, denominadas de "DIVERSOS" (conforme o centro de custo em que foi apropriada a despesa). Observa-se ainda que a empresa patrocinou cursos de gestão ao referido empregado, conforme consta da conta "3.01.04.06.0018 — Despesas com Instruções" (lançamento em 07/04/2003), onde consta o pagamento de Curso de Gestão Estratégica na Fundação Getúlio Vargas (cópia do recibo anexa).

5. Ainda conforme previsão contratual, tanto os agrônomos, quanto o advogado Ewerton Alves de Souza, para cada doze meses de serviços efetivamente prestados fazem jus a um descanso remunerado de 30 dias. Além disso, recebem, entre os meses de novembro dezembro, um valor igual ao recebido mensalmente no mês de pagamento, a título de "prêmio anual/gratificação" - valor esse que corresponde ao 13º Salário, da mesma forma que os empregados formais.

6. Por fim, foi constatado que toda a remuneração recebida por tais segurados encontra-se contabilizada na conta "3.01.04.02.0001 (conta reduzida 1806) — Ordenados e Comissões" (cópia anexa). Ou seja, trata-se de prestação de serviço de natureza continua, nas dependências da empresa, com salário fixo, cuja remuneração é garantida por estar à disposição da empresa, tudo inerente à condição de empregado - reconhecida, inclusive, na forma de contabilização da remuneração paga.

7. Cumpre salientar que o procedimento ora adotado, ou seja, o de caracterizar tais prestadores de serviços como empregados da notificada, trata-se de continuidade de procedimento adotado em fiscalizações anteriores, em relação aos mesmos segurados e outros da época, a exemplo da última ação fiscal em que foi lavrada a NFLD DEBCAD nº 32.409.459-0, de 15/09/1998, onde foram lançadas contribuições na condição de empregados, relativas aos mesmos segurados, referentes ao período entre 04/1991 e 08/1998." (Grifei)

22 – Pela análise dos contratos de tais segurados juntados pela fiscalização é fácil verificar que as obrigações ajustadas são idênticas a relação de emprego, vejamos os exemplos:

Fls. 144 – Antonio Jorge Favoreto

CLÁUSULA PRIMEIRA

Os serviços de assessoria de engenheiro Agrônomo objeto deste contrato, serão executados onde for de conveniência da CONTRATANTE, obrigando-se o CONTRATADO a dar fiel cumprimento as orientações e programas de trabalho que lhe for atribuído pela CONTRATANTE e a ela fornecer toda e qualquer informação solicitada.

CLÁUSULA SEGUNDA

Receberá o CONTRATADO a título de honorários, a quantia de Cr\$ 5.555.333,00 (Cinco Milhões, Quinhentos e Cinquenta e Cinco Mil e Trezentos e Trinta e Treis Cruzeiros) por mês, acrescidos do pagamento de quilometragem feito por veículo particular, quando utilizado a serviço da CONTRATANTE, sendo o cálculo feito a razão de 4 (quatro) quilômetros igual a 1 (um) litro de gasolina, podendo o mesmo ser pago em espécie.

O pagamento dessa quilometragem será feita através de aprovação do relatório enviado a Diretoria.

CLÁUSULA TERCEIRA

*CONFERENCIA DE Serafim Motta Filho, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, 03/06/85*  
Fica estabelecido que em todo mês de Dezembro será pago ao CONTRATADO a título de prêmio anual, um valor igual aos honorários percebidos mensalmente no mês de pagamento, ou em caso de interrupção do presente, um valor proporcional ao número de meses cumpridos no ano contratual, tendo como base os honorários vigentes no mês de rescisão deste instrumento.

CLÁUSULA QUARTA

Para cada doze meses de serviços efetivamente prestados o CONTRATADO fará jus a um descanso remunerado de 30 (Trinta) dias.

Fls. 148 - Caetano Motta Filho

As partes mantêm entre si um "Contrato Particular de Assessoria" firmado em 03/06/85, tendo como objeto os serviços profissionais de assessoria agronômica, sem vínculo empregatício, por prazo indeterminado, prestados pelo CONTRATADO e resolvem ratificá-lo conforme clausulas abaixo estipuladas:

*CONFERENCIA DE Serafim Motta Filho, Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, 03/06/85*  
CLÁUSULA 1a Os serviços de assessoria objeto deste contrato serão executados em todo o território do Estado de São Paulo, onde for conveniente pela CONTRATANTE, obrigando-se o CONTRATADO a dar fiel cumprimento à orientação e programas de trabalho que lhe for atribuído pela CONTRATANTE e a ela, fornecer toda e qualquer informação solicitada. Receberá o CONTRATADO a título de honorários, a quantia de Cr\$ 65.000,00 (Sessenta e cinco mil cruzados) por mês, acrescidos do pagamento de quilometragem feito por veículo particular, quando utilizado a serviço da CONTRATANTE, sendo o cálculo feito a razão de 4 (quatro) quilômetros igual a 1 (um) litro de gasolina, podendo este ser pago em espécie.

O pagamento dessa quilometragem será feita através de aprovação do relatório enviado a Diretoria.

*CONFIRMO O CORRER DA CLÁUSULA 3a*  
CLÁUSULA 3a Os valores deste contrato serão reajustados de acordo com os "quantum" e nas épocas determinadas.

CLÁUSULA 4<sup>a</sup>

FLS. *[Assinatura]*

das pela política oficial da salários.  
Fica estabelecido que em todo mês de Dezembro, será pago ao CONTRATADO a título de prêmio anual, um valor igual aos honorários percebidos mensalmente no mês de pagamento, ou em caso de interrupção do presente, um valor proporcional ao número de meses cumpridos no ano contratual, tendo como base os honorários vigentes no mês da rescisão deste instrumento.

CLÁUSULA 5<sup>a</sup>

Para cada doze meses de serviços efetivamente prestados o CONTRATADO fará jus a um descanso remunerado de 30 (Trinta) dias.

Fls. 150 – Ewerton Alves de Souza

CLÁUSULA PRIMEIRA

O CONTRATADO na qualidade de profissional liberal, devidamente inscrito na Ordem dos Advogados do Brasil sob o n.º 116.622, matriculado no INSS sob o n.º 1140.4695.138 prestará serviços profissionais de advogado a CONTRATANTE, atuando em todas as áreas, administrativa, preventiva, contenciosa, na área de cobrança fiscal, trabalhista, enfim toda e qualquer necessidade que a CONTRATANTE vier a ter com relação aos serviços profissionais do CONTRATADO.

CLÁUSULA SEGUNDA

Os serviços do ora CONTRATADO serão prestados à CONTRATANTE em suas instalações, sito a Rodovia do Contorno, s/nº, ou em qualquer outro lado do país, onde houver necessidade da atuação do CONTRATADO.

*[Assinatura]*  
Fernando  
[Assinatura]

CLÁUSULA QUARTA

O CONTRATADO se obriga a cumprir horário indeterminado de trabalho, de acordo com as exigências de seu serviço.

FLS. *[Assinatura]*

CLÁUSULA QUINTA

A título de remuneração pelos serviços prestados receberá mensalmente o CONTRATADO a quantia equivalente a 20 (vinte) salários mínimos, de cujo valor serão deduzidos os impostos e contribuições devidas. Além da quantia fixa receberá o CONTRATADO a título de reembolso de quilometragem percorrida com seu veículo a quantia equivalente a 1 (um) litro de combustível a cada 4 (quatro) quilômetros rodados.

- a) Receberá ainda no final de cada ano (dezembro) o correspondente a uma remuneração à título de gratificação.
- b) O pagamento ocorrerá todo 5º dia útil de cada mês.
- c) O valor da remuneração será reajustado toda vez e na mesma proporção em que ocorrer reajuste de salário mínimo.
- d) receberá ainda o CONTRATADO à título de honorários a sucumbência das causas ajuizadas em que a CONTRATANTE for vencedora na seguinte proporção, ou até mesmo em virtude de acordo tanto judicial quanto administrativo:
  - 1 - nos honorários fixados ou acordados em 10%, 4% caberá ao CONTRATADO;
  - 2 - nos honorários fixados ou acordados em 15%, 9% caberá ao CONTRATADO;
  - 3 - nos honorários fixados ou acordados em 20%, 14% caberá ao CONTRATADO;

CLAÚSULA SÉTIMA

Ao final de cada período de 1 (um) ano terá o **CONTRATADO** o direito a 30 dias de descanso remunerado.

*CONF*  
Serafim M. P.  
Auditor Fiscal da Receita Federal  
Matrícula 00332

Fls. 154 - Luiz Antonio Ortolani Lacerda

Pelo presente instrumento, de um lado COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA REGIÃO DE MARILIA, entidade Cooperativista com sede na cidade de Marilia, na Rodovia do Conformo s/nº, inscrita no CGC(MF) sob nº 52.046.827/0001-66, e Inscrição Estadual sob nº 438.040.021.116, neste ato representada por seus diretores, doravante designado apenas por CONTRATANTE e de outro lado, LUIZ ANTONIO ORTOLANI DE LACERDA, brasileiro, casado, Engenheiro Agrônomo, residente e domiciliado na cidade de Marilia na Av. Mario Borguetti Nº 383, inscrito no CPF (MF) sob nº 032.679.708-49 e portador do RG nº 3.098.882 , e no CREA-SP sob nº 060022055/D, doravante designado apenas por CONTRATADO, tem entre si, justo e combinado o seguinte;

CLÁUSULA PRIMEIRA

Os serviços de assessoria de engenheiro Agrônomo objeto deste contrato, serão executados onde for de conveniência da CONTRATANTE, obrigando-se o CONTRATADO a dar fiel cumprimento as orientações e programas de trabalho que lhe for atribuído pela CONTRATANTE e a ela fornecer toda e qualquer informação solicitada.

CLÁUSULA SEGUNDA

Receberá o CONTRATADO a título de honorários, a quantia de CR\$ 1.481.480,00 (Um Milhão, Quatrocentos e Oitenta e Um Mil e Quatrocetos e Oitenta Cruzeiros Reais) por mês, acrescidos do pagamento de quilometragem feito por veículo particular, quando utilizado a serviço da CONTRATANTE, sendo o cálculo feito a razão de 4 (quatro) quilômetros igual a 1 (um) litro de gasolina, podendo o mesmo ser pago em espécie.

O pagamento dessa quilometragem será feita através de aprovação do relatório enviado a Diretoria.

CLÁUSULA TERCEIRA

Fica estabelecido que em todo mês de Dezembro será pago ao CONTRATADO a título de prêmio anual, um valor igual aos honorários percebidos mensalmente no mês de pagamento, ou em caso de interrupção do presente, um valor proporcional ao numero de meses cumpridos no ano contratual, tendo como base os honorários vigentes no mês de rescisão deste instrumento.

CLÁUSULA QUARTA

Para cada doze meses de serviços efetivamente prestados o CONTRATADO fará jus a um descanso remunerado de 30 (Trinta) dias.

Fls. 158 - Tadeu Corsi

As partes mantém entre si um " Contrato -/ Particular de Assessoria " firmado em 01/11/83, tendo como objeto/ os serviços profissionais de assessoria agronômica e comercial, -/ sem vínculo empregatício, por prazo indeterminado, prestados pelo/ CONTRATADO e resolvem retificá-lo conforme clausulas abaixo estipuladas:

CLAUSULA 1ª

**CCNFER CON**  
 Serafim Mirante Fernandes  
 Auditor Fiscal da Receita Federal do Estado de São Paulo, onde for devidamente designado e designado da CONTRATANTE, obrigando-se o CONTRATADO a dar fiel cumprimento as orientações e programas de trabalho que lhe forem atribuído pela CONTRATANTE e a ela, fornecer toda e qualquer informação solicitada.

CLAUSULA 2ª

Receberá o CONTRATADO a título de honorários, a quantia de Cr\$ 90.000,00 ( Noventa Mil Cruzados ) por mês.

CLAUSULA 3ª

Os valores deste contrato serão reajustados nos "quantum" e nas épocas determinadas pela política oficial de salários.

CLAUSULA 4ª

Fica estabelecido que em todo mês de Dezembro será pago ao CONTRATADO a título de prêmio anual, um valor igual aos honorários percebidos mensalmente no mês de pagamento,

CLAUSULA 5ª

ou em caso de interrupção do presente, um valor proporcional ao número de meses cumpridos no ano contratual, tendo como base os honorários vigentes no mês da rescisão deste instrumento.

Para cada doze meses de serviços efetivamente prestados, o CONTRATADO fará jus a um descanso remunerado de 30 (Trinta) dias

23 – Tais instrumentos são idênticos, demonstrando que a direção do trabalho de tais segurados é da atribuição da recorrente, com prazos indeterminados e pagamentos efetuados de forma mensal, havendo previsão de períodos de férias após 12 (doze) meses de trabalho e a concessão de 13º (décimo terceiro) salário, através de estipulação de “prêmio” todo o mês de dezembro, sendo que o advogado era empregado e após a rescisão de seu contrato de trabalho ainda manteve a sua prestação de serviço na recorrente da mesma forma que no contrato de emprego, fato não questionado pela recorrente.

24 - Outrossim, existe em caso de constatação de fraudes nas relações trabalhistas, o art. 9º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) regra que são nulos de pleno direito os atos praticados para viabilizá-los, havendo, por outra via, amparo normativo no inciso VII do art. 149 do CTN para a imputação do gravame tributário nessas situações.

25 – Portanto, não há nenhuma prova quanto a autonomia da prestação do trabalho de tais segurados indicados sendo que todos os elementos da relação e emprego estão caracterizados, sendo que os contratos apenas tentam dar uma roupagem diversa para afastar tal relação.

26 – A respeito do tema reproduzo parte do voto da decisão da DRJ em caso de minha relatoria no Ac.2201-004.543 j. 05/06/2018 em que trata a respeito dos aspectos da relação de emprego e que fica fazendo parte integrante das razões de decidir:

“Como já dito, no Direito Previdenciário, assim como no Direito do Trabalho, vigora o Princípio da Primazia da Realidade sobre a Forma, o qual propugna que, havendo divergência entre a realidade das condições ajustadas numa determinada relação jurídica e as verificadas em sua execução, prevalecerá a realidade dos fatos. Havendo discordância entre o que ocorre na prática e o que está expresso em documentos ou acordos, prevalece a realidade dos fatos. O que conta não é a qualificação contratual, mas a natureza das funções exercidas em concreto.

No caso sob análise, a auditoria fiscal acusou a presença ostensiva dos elementos caracterizadores da relação de segurado empregado, consubstanciados na prestação de serviço de natureza urbana à empresa, em caráter não eventual, sob subordinação jurídica do contratado pessoa física ao contratante e mediante remuneração.

A não eventualidade encontra-se patente no período em que os trabalhadores prestaram serviços à impugnante, combinado com a espécie de serviços prestados, os quais são inerentes às atividades da empresa Autuada.

A não eventualidade, ainda, pode ser percebida no volume de operações contínuas e de rotina, originárias da relação entre a impugnante e seus contratados pessoas jurídicas, comprovadas nos autos.

Ademais, cabe ressaltar que em relação a natureza eventual do serviço, a legislação aplicável tem sido no sentido da caracterização do serviço como eventual somente quando não compreendido entre as atividades -fins da empresa tomadora dos serviços. Mesmo porque não existe a figura do trabalhador eventual, tendo em vista que a eventualidade diz respeito à natureza e ao caráter dos serviços.

Assim, a sindicância da não eventualidade se apura mais em razão da atividade realizada pelo tomador do que pelo prazo de vigência do contrato. Nessas circunstâncias, sendo o serviço contratado uma necessidade contínua da empresa, eis que inerente à sua atividade econômica, ou essencial ao desempenho satisfatório do objeto social da pessoa jurídica, caracterizada estará a não eventualidade do serviço, independentemente do prazo em que cada serviço seja contratado.

No caso em litígio, a não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade fim da Autuada e à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional em relação à natureza do trabalho a que a Autuada se propõe a executar em favor de seus clientes, bem como à necessidade permanente dessas categorias de profissionais especializados para a realização de seu objeto social.

Há de registrar que os contratos são por prazo indeterminado, o que se revela também a não eventualidade dos serviços.

A pessoalidade tem sua caracterização realçada no fato de as pessoas jurídicas contratadas atuarem, unicamente, por intermédio das pessoas físicas dos seus sócios, sendo apurado pela auditoria fiscal que nenhuma das pessoas jurídicas contratadas possuem empregados.

As provas dos autos revelam a prestação exclusiva dos serviços ao contratante, a natureza “intuitu personae” dos serviços pactuados, inexistindo nos autos qualquer elemento fático ou jurídico de convicção que possa desaguar na ilação de que tais trabalhadores, ao seu alvedrio único, exclusivo e próprio, e sem qualquer ingerência da empresa autuada, pudessem se fazer substituir, na execução do serviço para o qual fora contratado por outro trabalhador qualquer, mesmo que de idêntica capacitação.

No que pertine à subordinação, esta tem que ser averiguada em seu aspecto jurídico, não apenas no hierárquico. O conceito geral de subordinação foi elaborado levando-se em consideração a evolução social do trabalho, com sua consequente democratização, passando da escravidão e da servidão para o trabalho contratado, segundo a vontade das partes.

Sob tal prisma, revela-se inconteste que a subordinação jurídica é intrínseca a toda a prestação remunerada de serviços por pessoa física, seja a empresas, seja a outras pessoas físicas.

A subordinação jurídica configura-se como o elemento da relação contratual na qual a pessoa física contratada sujeita o exercício de suas atividades laborais à vontade do

contratante, em contrapartida à remuneração paga por este àquele. Irradia de maneira nítida da subordinação jurídica a identificação de quem manda e de quem obedece; de quem remunera e de quem é remunerado, de quem determina o que fazer, como, quando e quanto e de quem executa o serviço de acordo com o parametrizado.

Podemos identificar no conceito de subordinação jurídica duas vestes de uma mesma nudez: De um lado, figura a faculdade do contratante de utilizar-se da força de trabalho do contratado pessoa física como um dos fatores da produção, sempre no interesse do empreendimento cujos riscos assumiu, e do outro, a obrigação do empregado de sujeitar a execução do seu serviço à direção do empregador, no poder de ordenar o que fazer e como fazê-lo, dentro dos fins a que este se propõe a alcançar, em contrapartida à remuneração que irá auferir.

A subordinação jurídica conforma-se como um estado de sujeição em que se coloca o trabalhador, por sua livre e espontânea vontade, diante do empregador, em virtude de um contrato de trabalho pelo qual ao contratante é dado o poder de dirigir a força de trabalho do empregado, seja manual ou intelectual, em troca de uma contraprestação remuneratória.

Portanto, havendo prestação remunerada de serviços por pessoa física, por mais autonomia que tenha o contratado na condução do serviço a ser prestado, presente sempre estará, em menor ou maior grau, a subordinação jurídica do contratado ao contratante.

No caso presente, consoante descrito no Relatório Fiscal, os contratos firmados com os prestadores de serviços são padronizados, tem todos eles as mesmas características; a impugnante determina carga horária que deve ser cumprida, a forma em que serão efetuados os pagamentos e o local de prestação do serviço. Não há, portanto, autonomia do contratado, a ele só resta prestar o serviço de acordo com as ordens da Autuada e receber os valores a que tenha direito.

A sujeição do prestador de serviço à vontade unilateral da Autuada avulta de forma clara do fato de os contratos, apesar de individualizados por pessoas jurídicas, exclui dos interessados a liberdade de pactuar os termos do contrato, a eles restando, tão somente, a opção de aderir ou não ao que foi oferecido pela Autuada.

Quanto à onerosidade, consoante descrito no Relatório Fiscal, no contrato está estipulada remuneração e os pagamentos foram efetuados, conforme constam dos lançamentos contábeis.

Portanto, tendo a fiscalização constatado a existência dos elementos qualificadores da citada condição de segurado empregados existente entre a Autuada e as pessoas físicas dos sócios das pessoas jurídicas contratadas, importa na submissão de contratante e prestador de serviços, estes na qualidade de segurado empregado, às obrigações fixadas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações posteriores.

Conforme assinalado no parágrafo único do artigo 116 do CTN, é prerrogativa da autoridade administrativa a desconsideração de 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. Para o mesmo norte aponta a regra trabalhista fixada no art. 9º do Decreto Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943 – CLT ao dispor que “Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação”. Tratam-se de normas antielisivas, visando ao combate à fraude à lei, com fundamento no primado da substância sobre a forma.

A desconsideração do ato ou do negócio jurídico praticado visa apenas a reaproximar a qualificação jurídica, do verdadeiro conteúdo material do ato decorrente do desenho da hipótese de incidência. Assim, a norma antielisiva mune a Administração Tributária

com o poder/dever de proceder à requalificação jurídica formal da relação, fazendo a coincidir com a realidade substancial.

Investido em tal poder, o Fisco pode prescindir das aparências do ato simulado e determinar a obrigação tributária segundo a realidade oculta, sem necessidade de declarar a nulidade do ato jurídico aparente.

No caso dos autos, da dicção do inciso I do artigo 12 da Lei nº 8.212, de 1991 deflui que a relação jurídica real existente entre a impugnante e os trabalhadores apurados pela fiscalização é a de segurado empregado e não a do artigo 129, da Lei 11.196, de 2005, circunstância que impinge às partes dessa relação jurídica a obediência às obrigações tributárias estabelecidas na Lei de Custeio da Seguridade Social."

27 - Nesse contexto, verifica-se a caracterização da subordinação estrutural ou integrativa, segundo o qual o vínculo empregatício resta configurado na medida em que o trabalhador esteja inserido na estrutura da empresa e a sua prestação de serviços revele-se indispensável à consecução da atividade empresarial, sendo que tal conceito vem sendo amplamente acolhido pela doutrina e jurisprudência trabalhista, conforme atestam, ilustrativamente, os julgados do TST no RR-528100-67.2006.5.02.0081 (j. 14/12/11), AI no RR 20310920125020384 (j. 16/9/2014)

**AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO.** Demonstrada, em princípio, a violação ao art. 3º da CLT, determina-se o processamento do recurso de revista (art. 896, c, da CLT). Agravo de instrumento provido. **RECURSO DE REVISTA. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO.** SUBORDINAÇÃO OBJETIVA E SUBORDINAÇÃO ESTRUTURAL. TRABALHO INTELECTUAL, QUE SE CARACTERIZA POR SUBORDINAÇÃO SUBJETIVA MENOS INTENSA, PORÉM ENQUADRANDO-SE NO MODERNO E ATUALIZADO CONCEITO DE SUBORDINAÇÃO. Afastamento das noções de parassubordinação e de informalidade. O Direito do Trabalho, classicamente e em sua matriz constitucional de 1988, é ramo jurídico de inclusão social e econômica, concretizador de direitos sociais e individuais fundamentais do ser humano (art. 7º,CF). Volta-se a construir uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3º, I, CF), erradicando a pobreza e a marginalização e reduzindo as desigualdades sociais e regionais (art. 3º, IV, CF). Instrumento maior de valorização do trabalho e especialmente do emprego (art. 1º, IV, art 170, caput e VIII, CF) e veículo mais pronunciado de garantia de segurança, bem estar, desenvolvimento, igualdade e justiça às pessoas na sociedade econômica (Preâmbulo da Constituição), o Direito do Trabalho não absorve fórmulas diversas de precarização do labor, como a parassubordinação e a informalidade. Registre-se que a subordinação enfatizada pela CLT (arts. 2º e 3º) não se circunscreve à dimensão tradicional, subjetiva, com profundas, intensas e irreprimíveis ordens do tomador ao obreiro. Pode a subordinação ser do tipo objetivo, em face da realização pelo trabalhador dos objetivos sociais da empresa. Ou pode ser simplesmente do tipo estrutural, harmonizando-se o obreiro à organização, dinâmica e cultura do empreendimento que lhe capta os serviços. Presente qualquer das dimensões da subordinação (subjetiva, objetiva ou estrutural), considera-se configurado esse elemento fático-jurídico da relação de emprego. No caso concreto, a Reclamante demonstrou o trabalho não eventual (até mesmo diário), oneroso, pessoal e subordinado às Reclamadas, por um período superior a quatro anos e em atividade-fim das empresas. Por outro lado, as Reclamadas não se desincumbiram do encargo de comprovar que a relação jurídica se desenvolveu sob forma diversa daquela estabelecida no art. 3º da CLT, incidindo a presunção (e a prova) de reconhecimento do vínculo empregatício, por serem os fatos modificativos ônus probatório do tomador de serviços (Súmula 212,TST; art. 818,CLT; art. 333,II,CPC). Ressalte-se que circunstancial flexibilidade de horário, em trabalho diário de segunda a sábado, não traduz autonomia e ausência de subordinação, principalmente a subordinação objetiva, além da estrutural. Em face

desses dados, deve o vínculo de emprego ser reconhecido. Recurso de revista conhecido e provido. (RR - 528100-67.2006.5.02.0081 , Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 14/12/2011, 6<sup>a</sup> Turma, Data de Publicação: DEJT 19/12/2011)

A) AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. DADOS FÁTICOS CONSTANTES DO ACÓRDÃO REGIONAL DEMONSTRANDO A EXISTÊNCIA DE VÍNCULO DE EMPREGO. PRESENÇA DA SUBORDINAÇÃO OBJETIVA E SUBORDINAÇÃO ESTRUTURAL. CORRETORA DE IMÓVEIS. Afastamento das noções de parassubordinação e de informalidade. Demonstrado no agravo de instrumento que o recurso de revista preenchia os requisitos do art. 896 da CLT, quanto ao reconhecimento do vínculo empregatício, dá-se provimento ao agravo de instrumento, para melhor verificação da indicada violação do art. 3º da CLT. Agravo de instrumento provido. B) RECURSO DE REVISTA. DADOS FÁTICOS CONSTANTES DO ACÓRDÃO REGIONAL DEMONSTRANDO A EXISTÊNCIA DE VÍNCULO DE EMPREGO. PRESENÇA DA SUBORDINAÇÃO OBJETIVA E SUBORDINAÇÃO ESTRUTURAL. CORRETORA DE IMÓVEIS. Afastamento das noções de parassubordinação e de informalidade. O Direito do Trabalho, classicamente e em sua matriz constitucional de 1988, é ramo jurídico de inclusão social e econômica, concretizador de direitos sociais e individuais fundamentais do ser humano (art. 7º, CF). Volta-se a construir uma sociedade livre, justa e solidária (art. 3º, I, CF), erradicando a pobreza e a marginalização e reduzindo as desigualdades sociais e regionais (art. 3º, IV, CF). Instrumento maior de valorização do trabalho e especialmente do emprego (art. 1º, IV, art. 170, caput e VIII, CF) e veículo mais pronunciado de garantia de segurança, bem-estar, desenvolvimento, igualdade e justiça às pessoas na sociedade econômica (Preâmbulo da Constituição), o Direito do Trabalho não absorve fórmulas diversas de precarização do labor, como a parassubordinação e a informalidade. Registre-se que a subordinação enfatizada pela CLT (arts. 2º e 3º) não se circunscreve à dimensão tradicional, subjetiva, com profundas, intensas e irreprimíveis ordens do tomador ao obreiro. Pode a subordinação ser do tipo objetivo, em face da realização, pelo trabalhador, dos objetivos sociais da empresa. Ou pode ser simplesmente do tipo estrutural, harmonizando-se o obreiro à organização, dinâmica e cultura do empreendimento que lhe capta os serviços. Presente qualquer das dimensões da subordinação (subjetiva, objetiva ou estrutural), considera-se configurado esse elemento fático-jurídico da relação de emprego. No caso concreto, diante dos elementos fáticos expressamente delineados no acórdão regional, que evidenciam os requisitos previstos no art. 3º da CLT, depreende-se que restou configurado o vínculo empregatício. Recurso de revista conhecido e provido. (RR - 2031-09.2012.5.02.0384 , Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 16/09/2015, 3<sup>a</sup> Turma, Data de Publicação: DEJT 18/09/2015)

28 – Outrossim, merece também ser enfatizado ainda que a inserção do trabalho dos referidos segurados na dinâmica empresarial do contribuinte não possa, isoladamente, dar ensejo ao reconhecimento de subordinação jurídica, por outro lado não se pode conceber que eventual natureza intelectual do labor por eles desenvolvido seja óbice insuperável à verificação em concreto da existência dessa subordinação, tendo em vista as demais evidências coligidas nos autos, as quais, em seu conjunto, denotam a existência de relação empregatícia de fato abarcando tais pessoas físicas e portanto, nego provimento ao recurso nesse tópico.

## **DA TAXA SELIC E DO PERCENTUAL APPLICADO À MULTA**

29 – Ambos os tópicos serão julgados em conjunto sendo que a respeito do questionamento sobre a aplicação da Taxa Selic aplica-se os termos da Súmula CARF nº 4 e em relação às razões recursais sobre a constitucionalidade do percentual da multa ter natureza confiscatória aplica-se os termos da Súmula CARF nº 02, sendo negado provimento a ambos os tópicos, *verbis*:

**Súmula CARF nº 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

**Súmula CARF nº 2**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

**Conclusão**

30 - Diante do exposto, conheço do recurso para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para acolher parcialmente a preliminar de decadência para declarar extintas as exigências lançadas até a competência 05/2000, inclusive, e no mérito negar provimento ao recurso, na forma da fundamentação.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Rizzo