



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16539.720005/2018-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.221 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de outubro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VALE S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

SUPORTE FÁTICO. APRESENTAÇÃO DA GFIP SUPRI.

A GFIP é instrumento de declaração obrigatória e as informações prestadas constituem instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, por expressa determinação legal. Comprovado o vínculo dos empregados expatriados, novo julgamento deve ser feito para apreciação das demais questões de mérito.

Recurso de ofício provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, dar provimento ao recurso de ofício interposto, anulando o acórdão recorrido e determinando o retorno dos autos ao julgador de origem para apreciação do mérito da impugnação. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Junior, Ana Claudia Borges de Oliveira, Thiago Ávares Feital e Thiago Buschinelli Sorrentino, que negaram-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Diogo Cristian Denny, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Ana Claudia Borges de Oliveira, Jose Marcio Bittes, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Thiago Alvares Feital (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Rigo Pinheiro, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Thiago Buschinelli Sorrentino..

Relatório

Trata-se de RECURSO DE OFÍCIO interposto em face do Acórdão 104-000.459 - 7ª TURMA DA DRJ04 de 25 de agosto de 2020 que, por unanimidade, considerou improcedente a impugnação apresentada.

Relatório Fiscal (fls 15/66)

Em 13/07/2018 foi lavrado auto de infração, oriundo de procedimento fiscal iniciado em 30/08/2017, por omissão de declaração de valores em GFIP e multa de ofício de 75% relativa a Remuneração de Empregados Expatriados no Exterior no período de 07/2013 a 12/2014, incluído os décimos terceiros dos exercícios 2013 e 2014, com fundamento na Lei nº 7.064/1982 e na Solução de Consulta COSIT nº 135, de 02/06/2014.

Também foi ajustada a alíquota GILRAT para 3%.em 2013 e 3,0654% em 2014.

Esclarece que, conforme entendimento da Solução de Consulta mencionada:

2.6) Portanto, é possível inferir que os segurados empregados da empresa brasileira quando vão prestar serviços no exterior em sucursal ou agência de empresa nacional ou em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional, mantém a condição de segurado empregado, portanto, segurado obrigatório da Previdência Social, sendo a empresa situada no Brasil, independentemente de ser ou não a responsável pelo pagamento da remuneração destes segurados, a responsável pelo recolhimento da contribuição previdenciária destes em virtude da ocorrência do fato gerador nos termos previstos no art. 52 da IN RFB no 971/2009, desde que existentes a relação de emprego e a correspondente remuneração paga, devida ou creditada, por quaisquer das unidades empresariais.

Prossegue o relatório descrevendo as etapas do procedimento fiscal realizado, detalhando os termos de intimação emitidos e os esclarecimentos prestados pela CONTRIBUINTE.

Houve lavratura de Representação Fiscal para Fins Penais–RFFP, formalizada por meio do processo nº 16682-720.585/2018-23, haja vista a constatação de fatos, que, em tese, configuram crimes de sonegação de contribuição previdenciária, conforme definido no artigo 337-A, inciso III, do Código Penal (Decreto Lei nº 2.848/1940).

Impugnação (fls 637/687)

Cientificado em 20/07/2018 (fl. 625) via Caixa Postal do DTE, o Sujeito Passivo apresentou impugnação em 17/08/2018, na qual em síntese alega que:

1. o fiscal não demonstra a existência de efetiva prestação de serviço, por parte dos empregados expatriados, a ensejar a aplicação da Lei nº 7.064/1982, requisito de imperiosa observância;
2. não há a comprovação da incidência do art. 12, I, “c” e “f”, da Lei nº 8.212/91, no presente caso, uma vez que o fiscal não demonstra que as empresas para as quais os empregados se destinaram são sucursais ou agência da Impugnante, ou se esta detém maioria do capital votante das aludidas empresas.
3. Tampouco foi considerada a existência de tratados e acordos internacionais, como, por exemplo, a Convenção Ibero-Americana. Não foram produzidas, outrossim, provas no sentido de respaldar a ausência de acordos firmados entre

- o Brasil e os países para os quais os empregados se destinaram, de modo a comprovar a incidência de contribuição previdenciária sobre os salários recebidos.
4. que a simples existência de vínculo funcional ou trabalhista entre as empresas e os empregados exclui, por si só, a possibilidade de se tratar de serviço tributável;
 5. o trabalho com subordinação não pode ser considerado como serviço tributável, de modo que os empregados expatriados, por vincularem-se à relação laboral, não podem ser alcançados pela Lei 7.064/1982.
 6. os empregados passaram a ser remunerados diretamente pelas empresas estrangeiras para as quais se destinaram, de modo que a Impugnante, a partir de tal momento, deixou de ter ingerência sobre o valor da remuneração.
 7. DA IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NO QUE CONCERNE AOS EMPREGADOS TRANSFERIDOS À ARGENTINA E AO PARAGUAI – devido a existência do Acordo Multilateral de Seguridade Social do Mercosul, assinado em 15/12/1997, ratificado pelo Decreto Legislativo nº 451/01, firmado entre Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai que estabelece em seu Art. 4º que “*O trabalhador estará submetido à legislação do Estado Parte em cujo território exerça a atividade laboral*”;
 8. DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO RAT DE ACORDO COM A ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA – pois os estabelecimentos não deveriam recolher o adicional pelo percentual correspondente à atividade preponderante da empresa, mas sim de acordo com as atividades desenvolvidas dentro de cada um deles e as atividades desempenhadas pelos estabelecimentos autuados limitam-se a serviços de escritório e apoio administrativo;
 9. Impossibilidade de prevalecer o arbitramento pois a fiscalização dispunha dos documentos aptos a demonstrar os eventuais valores omitidos;
 10. A Impugnante atendeu todas as intimações fiscais que lhe foram endereçadas e atendeu aquelas que exigiam documentos de sua responsabilidade;
 11. Alega grave distorção dos valores arbitrados;
 12. DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DE MULTA NO PERCENTUAL DE 75% por ser confiscatória e desproporcional, além da inexistência dos fatos geradores que a ensejaram;

Em resumo, alega inexistência de provas, o que justificaria a anulação do AI guerreado; e que seja revisto o critério de arbitramento adotado e reduzida a alíquota RAT, e pede a juntada de novos documentos.

Despacho DRJ (fls. 902/909)

Em 30/11/2018 a 7ª Turma da DRJ/REC proferiu o Despacho nº 4.379 no qual determinou a devolução do processo para a DRF competente a fim de:

- 1) juntar os contratos de trabalho (propostas de designação) que, apresentados ao Fisco, serviram de lastro ao lançamento;
- 2) se pronunciar, à luz do artigo 98 do CTN, acerca de possíveis reflexos, no lançamento, de Tratados e Convenções internacionais dos quais o Brasil é signatário,

como nos exemplos trazidos pela defesa: Decreto Legislativo nº 451/01 e Decreto Presidencial nº 8.358/2014.

Preparar, se for o caso, planilha com proposta de retificação do crédito tributário, nos moldes dos códigos utilizados pelo sistema SIEF.

O contribuinte deve ser cientificado da diligência, do seu resultado e dos documentos eventualmente acrescentados, reabrindo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para manifestação acerca destes novos elementos juntados aos autos.

Informação fiscal (fls 1104/1115)

Em 02/09/2019 a unidade da RFB responsável anexou informação fiscal em resposta ao Despacho nº 4.379 - 7ª Turma da DRJ/REC, de 30/11/2018, com as seguintes informações e conclusões:

1. Juntada dos Contratos de trabalho (propostas de designação) que serviram de lastro ao lançamento (nomeia o empregados – fls 1106 a 1107);
2. Informa que não foram detectados nenhum Tratado ou Convenção internacionais dos quais o Brasil é signatário relativos aos países: Moçambique, Guiné, Libéria, Austrália, Malásia, Angola, Guiné, China e Dubai.
3. Menciona que o Brasil é signatário: i) Acordo Multilateral de Seguridade Social do Mercosul, assinado em 15/12/1997, ratificado pelo Decreto Legislativo nº 451/01, firmado entre Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai e ii) DECRETO Nº 8.358, DE 13 DE NOVEMBRO DE 2014 destacando os trechos relevantes (fls. 1108/10109);
4. Nomeia 3 (três) segurados que, conforme consta nos certificados de deslocamento temporário, continuam sujeitos à legislação brasileira (fl. 1110);
5. Em resposta a intimação fiscal emitida em 27/06/2019, a empresa solicitou prorrogação de prazo e, em 05/07/2019 respondeu que “*Os Certificados de deslocamento temporário solicitados no termo de intimação em comento, além de não constarem do termo de diligência, entende a Intimada que não têm o condão de sana nenhum desses pontos destacados pela DRJ, de modo que a ausência de apresentação não acarretaria prejuízo ao deslinde dos processos em voga, estando a conduta da Intimada pautada no art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 9.784/1999*”. Portanto, a empresa não apresentou nenhum dos CERTIFICADOS DE DESLOCAMENTO TEMPORÁRIO a que foi intimada a apresentar através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, datado de 06/06/2019 e por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1, datado de 27/06/2019.

Conclui, a Informação fiscal (fl. 1112):

Os Certificados de Deslocamento Temporário que a empresa foi intimada a apresentar através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, datado de 06/06/2019 e por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 1, datado de 27/06/2019, seriam necessários para se determinar qual legislação da Seguridade Social estariam sujeitos os trabalhadores brasileiros que foram deslocados para trabalhar em outros países do Mercosul: a

legislação do Estado de Origem (Brasil) ou a legislação do Estado de Destino para o qual o trabalho foi deslocado para trabalhar.

Desta forma, a empresa não apresentou nenhum dos CERTIFICADOS DE DESLOCAMENTO TEMPORÁRIO a que foi intimada a apresentar.

Assim, NÃO HÁ NENHUMA RETIFICAÇÃO A SER FEITA no referido auto de infração.

Apresenta relação das cópias de documentos anexas.

Manifestação do contribuinte (fls 1132/1183)

Cientificado em 05/09/2019 por DTE o CONTRIBUINTE apresentou a sua manifestação em 03/10/2019 nos seguintes termos:

o regramento específico atinente aos países do Mercosul deve ser aplicado no caso em tela, a fim de se afastar a responsabilidade da Impugnante sobre o pagamento das contribuições previdenciárias envolvendo os empregados deslocados a tais países.

há que salientar, inicialmente, o fato de que não foi possível a localização, pela Impugnante, dos certificados de deslocamento solicitados pelo fiscal na diligência, considerando-se que os fatos geradores dos tributos em discussão são antigos, remontando os anos de 2013 e 2014. A Impugnante, entretanto, envidou grande esforço na tentativa de localizar os documentos, examinando diversas caixas no arquivo inativo da Companhia.

Outrossim, merece ser reiterado que a apresentação dos certificados de deslocamento em questão não foi determinada pelo despacho que ordenou a baixa dos autos em diligência.

o fato é que mesmo sem a apresentação dos certificados em comento, deverá ser afastada a cobrança das contribuições previdenciárias no que tange aos empregados expatriados que foram deslocados a países pertencentes ao Mercosul.

não se pode olvidar da existência do Acordo Multilateral de Seguridade Social do Mercosul, assinado em 15/12/1997, ratificado pelo Decreto Legislativo nº 451/01, firmado entre Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai

Dessa forma, é de rigor que sejam excluídos do cálculo do fiscal os valores relativos aos empregados que se transferiram para países do Mercosul, não havendo como prosperar a cobrança.

Conclui reiterando que os termos da impugnação para afastar totalmente a cobrança em tela.

Despacho DRJ (fls. 1746/1753)

Em 31/03/2020 a 7ª Turma da DRJ/REC proferiu o **Despacho nº 4.659** nos seguintes termos:

Desta feita, em face da caracterização trazida no item 2.6 do relato fiscal (f. 23) é necessária a devolução dos autos para a DRF circunscricionante, para que se esclareça, à luz do disposto na Lei 8.212/91 quais os elementos de convicção da caracterização dos obreiros como segurados empregados.

Observe-se a necessidade de cientificar o contribuinte do resultado da diligência, abrindo-lhe prazo para se pronunciar exclusivamente sobre as novas informações e documentos eventualmente carreados aos autos.

Informação fiscal (1941/1944)

Em 20/05/2020 a unidade autuadora anexou resposta à diligência solicitada conforme se segue:

Desta feita, em face da caracterização trazida no item 2.6 do relato fiscal (f. 23) é necessária a devolução dos autos para a DRF circunscricionante, para que se esclareça, à luz do disposto na Lei 8.212/91 quais os elementos de convicção da caracterização dos obreiros como segurados empregados.

Observe-se a necessidade de cientificar o contribuinte do resultado da diligência, abrindo-lhe prazo para se pronunciar exclusivamente sobre as novas informações e documentos eventualmente carreados aos autos.

DOCUMENTOS ANEXOS A ESTA INFORMAÇÃO FISCAL

Segue, anexo, a esta Informação Fiscal, a Planilha Anexo 1, que discrimina os valores de remuneração mensal dos segurados empregados expatriados, declarados pela empresa em GFIP.

Manifestação do Contribuinte (1956/1963)

Cientificado por meio da Caixa Postal DTE em 25/05/2020, o CONTRIBUINTE juntou manifestação em 17/06/2020.

Alega que a fiscalização, em manifestação lacônica, não se desincumbiu em elucidar e demonstrar os pressupostos que deveriam estar presentes para que restasse configurada a possibilidade da cobrança levada a efeito no presente processo, **pois o fato de os obreiros constarem em GFIP como segurados empregados nas competências referentes ao auto de infração não corroboram a suposta incidência de contribuição previdenciária a cargo da Impugnante.**

Informa que a Impugnante, *por mera liberalidade, pagou valores a título de contribuição previdenciária usando como base o montante do salário que era pago aos empregados antes destes se deslocarem ao exterior*, pois a Impugnante não possui ingerência sobre o valor firmado entre a empresa no exterior e o empregado expatriado e nem sequer possui relação pessoal e direta com a situação que constitua o suposto fato gerador.

Esclarece que, *por inexistência de outra categoria viável, a Impugnante incluiu na GFIP a “categoria 1”, referente a “empregado”, para pagamento dos valores por mera liberalidade, uma vez que, inclusive, não há outra categoria que pudesse ser utilizada, em razão da especificidade da questão ora discutida, mas a declaração em questão não alça os operários à condição de segurados, assim como o pagamento por liberalidade não faz surgir a deflagração do fato gerador da contribuição previdenciária, conforme é possível extrair do Voto proferido pelo Ministro Luís Roberto Barroso no mencionado RE 565.160/SC (1960):*

“O último ponto que acho importante salientar é que, apesar de a redação do art. 22, I, da Lei 8.212/91, ser inteiramente compatível com a Constituição, mesmo em momento anterior à EC 20, a dicção dos arts. 195, I, a e 201, §11, impõe limitações à tributação das verbas pagas ao trabalhador. Pela leitura conjunta desses artigos, verifica-se que a contribuição deve incidir tão somente sobre as verbas oriundas diretamente da relação de trabalho e em virtude da atividade laboral desenvolvida pelo trabalhador, pagas com habitualidade pelo empregador. Devem, portanto, ser excluídas as de claro caráter indenizatório e as pagas eventualmente por mera liberalidade.”

Conclui pela inexistência de qualquer elemento de prova apresentada pela fiscalização que confirme o enquadramento dos empregados envolvidos na condição de segurados e reitera os pedidos da impugnação.

Acórdão (fls.1966/1984)

Em 25/08/2020, a 7ª TURMA DA DRJ04 julgou totalmente procedente a impugnação apresentada, por maioria de votos, nos termos do Acórdão 104-000.459 , cuja ementa é transcrita a seguir::

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

SEGURADO EMPREGADO. FUNDAMENTOS. AUSÊNCIA.

A qualificação do trabalhador como segurado obrigatório do RGPS é elemento fundamental do fato gerador da contribuição previdenciária. **Ausente nos autos a fundamentação fática quer deu lastro aos normativos legais trazidos pelo Fisco**, resta prejudicada a caracterização do segurado empregado e a consequente apuração do fato gerador, maculando a exigência tributária.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Consta no referido Acórdão DECLARAÇÃO DE VOTO (fls. 1980/1984) em que há discordância quanto a CONCLUSÃO DA RELATORA, pois consigna-se que, *negritei*:

Apesar de ter partido das informações prestadas pela empresa, que reconhece que os segurados são empregados, **a auditoria fiscal não trilhou o caminho de apontar que a fundamentação legal para tanto estava no art. 12, inciso I, alínea a, da Lei nº 8.212/1991, eis o vício insanável observado no lançamento.**

Ao contrário, narrou a situação de transferência dos expatriados para trabalhar no exterior e fundamentou nas alíneas “c” e “f”, do inciso I, do art. 12, da Lei nº 8.212/1991, que diverge dos fatos descritos.

Por todo o exposto, entendo que, **embora os fatos narrados indiquem que os expatriados foram transferidos para prestar serviços no exterior, mantendo sua condição de segurados empregados que já ostentavam anteriormente, a auditoria não apresentou a fundamentação legal para este contexto**, ocasionando o cerceamento do direito de defesa do Autuado.

Recurso de Ofício (fls.1999)

Despacho juntado em 10/09/2020 pela DEMAC/RJO propôs o encaminhamento do presente para julgamento, informando que os débitos do processo estavam na situação SUSPENSO - JULGAMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO no Sief Processo.

A PGFN não apresentou razões ao RECURSO DE OFÍCIO.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro José Márcio Bittes, Relator.

O recurso de ofício é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, inclusive quanto ao valor mínimo de alçada nos termos da PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023. Deve, portanto, ser conhecido.

Por se tratar de RECURSO DE OFÍCIO, o presente Acórdão deve se ater unicamente ao tema que ensejou a procedência da impugnação, sendo este o único ponto devolvido para apreciação.

O Acórdão recorrido tem como fundamento principal o que se segue, *grifo nosso*:

Nos termos da resposta fiscal a esta diligência e, a despeito da clara controvérsia apontada acerca da fundamentação legal dos autos em mesa, o autuante, ainda assim, não identificou as empresas contratantes no exterior (referida na situação narrada em seu relato de autuação), de modo que **não se vislumbra nos autos os fundamentos fáticos da sujeição dos trabalhadores ao disposto nos ditames da legislação previdenciária acima, quer no caso dos empregados que apresentaram proposta de designação, quer dos empregados considerados expatriados.**

Tampouco se pode socorrer o lançamento das declarações em GFIP uma vez que estas trazem a informação de situação de licença sem vencimentos, a despeito da informação de valores de salário de contribuição. Essa situação em GFIP, comum aos trabalhadores identificados pela auditoria fiscal, não se revelou robusta para se concluir pela exigência de contribuição previdenciária sob os fundamentos já anunciados.

Neste sentir, tampouco se demonstrou que houve prestação de serviços à autuada, apta a promover a caracterização do segurado como empregado, ainda que sob outra fundamentação legal.

O próprio relato fiscal a despeito de informar que o lançamento incide sobre serviços prestados à autuada (item 3.1), trata da presente exigência, item 2.6, considerando que os serviços foram prestados a outras empresas (sucursal/agência de empresa nacional no exterior e/ou empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional).

Pelo exposto, entendo que, ausente o suporte fático para a fundamentação legal que caracterizou, no lançamento em mesa, os obreiros como segurados empregados nos termos das alíneas “c” e “f” , I , artigo 12 da Lei 8.212/91, resta improcedente a autuação fiscal.

Prejudicadas as demais teses de defesa.

Porém, contra este fundamento, ausência de suporte fático, trago a lume a DECLARAÇÃO DE VOTO do julgador TÚLIO TEOTÔNIO DE MELO PEREIRA, a qual me perfilho, por ocasião do julgamento do Acórdão ora recorrido (fls. 1981 e ss):

Ocorre que a situação dos trabalhadores expatriados, descrita nos autos, revela-se bastante sui generis, merecendo que sejam lançados olhares sobre a mesma a partir de outros ângulos. Vejamos.

De ordinário no mercado de trabalho, um segurado empregado é contratado por determinado empregador para lhe prestar serviços, contribuindo para o alcance dos objetivos da empresa que, no caso de sociedades empresárias, resulta na obtenção de lucros. Quando o trabalho não é mais necessário, o contrato de emprego é rescindido pela empresa. Por outro lado, também o trabalhador pode decidir pela rescisão do seu contrato de trabalho, caso em que pode, por exemplo, ir prestar serviços no exterior, para empresa estrangeira, por sua conta e risco.

No caso dos autos, entretanto, a situação é diversa, descolando-se em diversos pontos do contexto padrão encontrado no mercado de trabalho.

Na espécie, os segurados empregados que laboravam para o Autuado pararam de lhe prestar serviços, no entanto, o contribuinte decidiu por manter o vínculo de emprego, o que destoava do procedimento que frequentemente se observa nas relações de trabalho, revelando que a empresa tem interesse em manter a relação com os trabalhadores, ainda que sem o labor diretamente ao próprio contribuinte.

Ademais, a empresa continuou recolhendo as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores afastados, conforme declarou nas guias de recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP). Também aqui a realidade diverge daquela normalmente observada, onde, uma vez suspenso o trabalho, cessam as contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamentos, exceto quando a lei, extraordinariamente, exige os recolhimentos. Mais uma vez, a empresa opta por suportar um ônus em relação aos trabalhadores expatriados.

Sabe-se, portanto, que o vínculo empregatício dos expatriados com a empresa autuada existe, e não foi em nenhum momento impugnado. A própria empresa espontaneamente declarou os expatriados como segurados empregados nas GFIP e não apresentou qualquer documento para comprovar erro nas suas declarações, como uma rescisão de contrato de trabalho para demonstrar a cessação dos vínculos empregatícios.

Significativo notar que, consoante art. 32, inciso IV e § 2º da Lei nº 8.212/1991, combinado com art. 225, IV e § 1º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, **a GFIP é instrumento de declaração obrigatória e as informações prestadas constituem instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, por expressa determinação legal.**

Dessa maneira, estão narrados os fatos para que os expatriados sejam considerados segurados da Previdência Social, conforme comprovado documentalmente pelas folhas de pagamentos e GFIP onde a empresa os reconhece como empregados.

Não é a auditoria fiscal que entende que a declaração em GFIP do segurado como empregado seria suficiente para sua caracterização como tal, mas é a lei que assim determina. Portanto, tem base legal o procedimento da auditoria que utilizou as informações prestadas pelo contribuinte em GFIP para a exigência do crédito tributário.

Logo concluo que resta comprovado o vínculo dos empregados expatriados, posto que foram declarados em GFIP, assim, entendo que a TESE DE AUSÊNCIA DE SUPORTE FÁTICO não deve prevalecer.

Porém, a declaração de voto mencionada admite, como já citado no RELATÓRIO, que a auditoria fiscal **não apontou a fundamentação legal correta, que seria o Art. 12, inciso I, alínea a, da Lei nº 8.212/1991, o que ocasionou o cerceamento de defesa apto a julgar a impugnação procedente.**

Quanto a este fundamento deve-se destacar dois pontos. Primeiramente, necessário se faz rever a fundamentação ao AI conforme RELATÓRIO FISCAL (fl. 20), que segue transcrito:

2.1) O salário de contribuição dos segurados empregados brasileiros que são transferidos para trabalhar no exterior (expatriados) tem como base legal o artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/1991 c/c o artigo 5º da Lei nº 7.064/1982, de 06/12/1982 (publicada no DOU em 07/12/1982), consistindo a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

Em momento algum o AI cita como fundamento legal os incisos mencionados nesta declaração (fls 3/4), apenas os referencia quando menciona a Solução de Consulta COSIT no 135, de 02/06/2014 ao explicar sobre a condição dos empregados expatriados (fl.22).

O segundo ponto que merece ser comentado é que para que ocorra o cerceamento de defesa é necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte, e que lhe seja frustrado o exercício deste direito cujo prejuízo deve ser demonstrado. Trata-se do já consolidado princípio *Pas de nullité sans grief*. Não há nulidade do lançamento quando não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público.

O que se verifica na leitura dos autos é que em nenhum momento o CONTRIBUINTE teve o seu direito de defesa de alguma forma obstado, tanto que tal hipótese nem sequer foi mencionada em sua peça impugnatória e nas manifestações que juntou após as diligências.

Embora, o cerceamento de defesa seja matéria de ordem pública, passível de ser reconhecida de ofício, tal reconhecimento só deve prevalecer no caso de comprovação de prejuízo, como já mencionado, ou quando expressamente previsto em Lei.

O vício insanável mencionado pela DECLARAÇÃO aqui transcrita, refere-se aos incisos considerados pela auditoria. Para melhor compreensão, transcreve-se o Art. 12, inciso I da Lei 8.212/1991 e as alíneas mencionadas, *negritei*:

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;

(..)

c) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior;

(..)

f) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional;

Como se vê, ainda que a fundamentação legal do AI fosse a alínea a, a conclusão quanto a condição de segurados obrigatórios permaneceria incólume. E este é o cerne da DEFESA, afastar a condição de segurados obrigatórios que atrairia o ônus das contribuições sociais cobradas.

Ou seja, embora, a título de mero debate, a fundamentação legal, no caso em tela, estivesse errada, tal erro não prejudicaria a defesa, posto que a consequência e os fatos seriam os mesmos. A impugnação foi completa e abrangente em termos de questionar os fatos apontados pela fiscalização não se constatando qualquer omissão OU LACUNA em seus argumentos QUE PUDESSE SER ATRIBUÍDA A UM EVENTUAL EQUÍVOCO NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Com este entendimento, segue jurisprudência do CARF, *negrito meu*:

Numero do processo: 10680.725134/2010-69
Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS
Câmara: 2ª SEÇÃO
Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais
Data da sessão: Wed Jun 20 00:00:00 UTC 2018
Data da publicação: Thu Aug 02 00:00:00 UTC 2018

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007 NORMAS PROCESSUAIS. VÍCIO NO LANÇAMENTO. CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE. **Não existe prejuízo à defesa ou nulidade do lançamento quando os fatos encontram-se devidamente descritos e documentados nos autos, permitindo a empresa o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa. A mera não indicação de dispositivo legal, quando desincumbiu-se a autoridade fiscal do ônus de demonstrar a ocorrência do fato gerador e das circunstância que ensejaram o lançamento fiscal não enseja a nulidade do lançamento.**

Numero da decisão: 9202-006.970

Nome do relator: ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Ora, se a ausência de dispositivo legal não é suficiente para ensejar a nulidade do lançamento, menor a possibilidade de que esta seja reconhecida por eventual indicação equivocada da alínea a ser aplicada. Ainda mais quando as consequências e eventuais sanções serão as mesmas em ambos os enquadramentos. Entendimento contrário representaria excesso de formalismo revelando-se pouco RAZOÁVEL.

Importante ainda ressaltar que a única alegação de nulidade mencionada pela RECORRIDA diz respeito a ausência de provas, não tendo apontado nenhuma outra espécie de vício.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso de ofício e voto por DAR-LHE provimento no sentido de CANCELAR o ACÓRDÃO DA DRJ e determinar para que novo julgamento seja feito para apreciar O MÉRITO DA IMPUGNAÇÃO. É como voto

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes