



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19805.000331/2012-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-007.947 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de outubro de 2020
Recorrente GAZZOLA CHIERIGHINI EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1990 a 28/02/1998

DECADÊNCIA QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O prazo decadencial para constituição da contribuição previdenciária é de cinco anos.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO APTO A ATRAIR O ART. 150, § 4º do CTN. SÚMULA CARF Nº 99.

Tratando-se as contribuições previdenciárias de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a norma decadencial aplicável é aquela prevista no art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a antecipação de pagamento (mesmo que parcial).

DECADÊNCIA. NÃO COMPROVAÇÃO DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Inexistindo comprovação do recolhimento antecipado sobre os fatos geradores e fundamentação legal lançada de ofício, a decadência deve ser aplicada a luz do art. 173, I do CTN.

DECADÊNCIA. DÉBITO ANULADO POR VÍCIO FORMAL.

O direito da Fazenda Pública constituir seus créditos tributários extingue-se após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, a teor do que dispõe o artigo 173, inciso II do Código Tributário Nacional.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Tendo o auto de infração sido lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e, existentes no instrumento todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e consequente nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO.

Considera-se segurado obrigatório da Previdência Social, como empregado, aquele que presta serviço de natureza, urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração. Constando a fiscalização que segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou qualquer outra denominação, preenche as condições de empregado, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos períodos 07/1990 a 11/1993 (inclusive) e 01/1994 a 05/1994 (inclusive).

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 274/297) interposto pelo Contribuinte GAZZOLA CHIERIGHINI EMPREENDIMIENTOS IMOBILIARIOS LTDA, contra a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO nº 21.038/0013/2005 (e-fls. 250/265), que julgou parcialmente procedente a impugnação contra a Notificação de Lançamento de Débito – NFLD - Debcad no 35.510.547-0 (e-fls. 03/76), conforme ementa a seguir:

PREVIDÊNCIA. CUSTEIO. NULIDADE. DECADÊNCIA. TERCEIROS. CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADOS. COMPETÊNCIA. SELIC.

A notificação e seus anexos atendem aos pressupostos estabelecidos nos artigos 33 e 37 da Lei nº 8.212/91, não há que se falar em nulidade do débito ou cerceamento ao direito de defesa; 2. É de 10 anos o prazo de decadência para lançamento de contribuições previdenciárias e também de contribuições de terceiros para fatos geradores ocorridos a partir de 07/1995; 3. É de 5 anos o prazo de decadência para lançamento de contribuições de Terceiros para fatos geradores ocorridos em período anterior a 07/1995. 4. Preenchidas as condições referidas no inc. I do caput do art. 9º do RPS, o segurado será enquadrado como segurado empregado; 5. A competência conferida ao INSS pelo art. 33 da Lei nº 8.212/91 permite-lhe a verificação da ocorrência de fato de vínculo empregatício para se efetuar o lançamento das contribuições a seu cargo; 6. A utilização da taxa Selic tem previsão legal nos art. 34, da Lei nº 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

O lançamento diz respeito a contribuições previdenciárias referentes à parte dos empregados (não descontada), da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e as destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE), no período de 07/1990 a 02/1998, referentes à obra "Condomínio Edifício Villa Di Siena".

De acordo com o Relatório Fiscal de e-fls. 87/94, os fatos geradores das contribuições apuradas ocorreram com o pagamento da remuneração aos trabalhadores em razão dos serviços de pedreiro, encanador, eletricista, marceneiro, carpinteiro, pintor, vigilante, etc, por atenderem aos pressupostos necessários à caracterização como segurados empregados: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração subordinação e remuneração.

Segundo a autoridade fiscal, os serviços prestados pelos autônomos foram descaracterizados como tais, em razão existência dos requisitos da relação de emprego, e considerados como salários de contribuição pagos a empregados, sujeitos a incidência das contribuições previdenciárias.

Cumprе acrescentar que a presente NFLD foi lavrada em substituição à NFLD 32.452.366-1, que foi anulada definitivamente em 24/06/2002, por vício formal.

A decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente a impugnação, pois considerou decadentes a contribuições destinadas a outras entidades referentes aos fatos geradores ocorridos até 12/1993 (inclusive).

Cientificado da decisão de primeira instância em 17/02/2005 (e-fl.272), o contribuinte interpôs em 23/02/2005 recurso voluntário (e-fls. 274/297), no qual alega em síntese:

- decadência do crédito tributário lançado até a competência 10/1997 pela regra do artigo 150, § 4º do CTN;
- que a fiscalização ao lançar as contribuições previdenciárias utilizou-se do procedimento da caracterização de prestadores de serviços como segurados empregados, sem elencar no anexo "Fundamentos Legais do Débito — FLD" o dispositivo legal que o fundamenta, acarretando em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa;
- que os artigos elencados não contemplam a possibilidade de o fiscal autuante descaracterizar prestadores de serviços, para considerá-los segurados empregados;
- que de acordo com artigo o 142 do CTN não se pode cogitar do lançamento com base exclusivamente em presunções;
- que a fiscalização para promover o lançamento, tomou por base indícios dos requisitos da relação empregatícia, sem a devida manifestação do contribuinte acerca desta presunção.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, assim, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Decadência

Aduz o recorrente, que aplica-se aos créditos apurados a regra decadencial do parágrafo 4º art. 150 do CTN, devendo-se afastar o entendimento da decisão de primeira instância que aplicou o artigo 45 da Lei 8.212/91, ao definir o prazo decadencial de (10) dez anos.

Sobre o tema, a jurisprudência já foi pacificada neste conselho, no que diz respeito ao prazo de cinco anos para efetivação do lançamento, inclusive no que tange às Contribuições Previdenciárias.

O Supremo Tribunal Federal STF, por unanimidade de votos, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, §4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Conforme entendimento sumulado, em sendo o CTN materialmente lei complementar e considerando que decadência é norma geral de direito tributário, cuja regulação somente pode se dar por lei complementar, não poderia o legislador, em 1991, instituir a decadência por lei ordinária.

Com base neste fundamento, a decisão vinculante deve retroagir ao advento da norma atingida, como se ela sequer houvesse existido. A partir da publicação, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a aplicarem.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional CTN se aplica ao caso concreto.

O Código Tributário Nacional prevê a aplicação de duas regras decadenciais: a primeira tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º), e a segunda o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I). Cumpre transcrever os referidos dispositivos legais:

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

(...).

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

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

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

II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Harmonizando as normas acima transcritas, o Superior Tribunal de Justiça esclareceu a aplicação do art. 173 para os casos em que o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação:

- 1) Quando não tiver havido pagamento antecipado;
- 2) Quando tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação;
- 3) Quando não tiver havido declaração prévia do débito.

Cumpra transcrever o acórdão prolatado em sede de Recurso Especial representativo da controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3a ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3aed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZFUX, RIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

Ressalte-se que, para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer contribuição previdenciária devida pelo contribuinte, ou seja, as contribuições previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, devem ser apreciadas como um todo. Esse é o entendimento fixado por meio da Súmula CARF nº 99, de observância obrigatória por este colegiado:

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.

Analisando os autos, verifica-se que o lançamento contempla o período de 07/1990 a 02/1998, que foi constituído originalmente 30/07/1999 por meio da NFLD nº Debcad 32.452.366-1, anulada por vício formal em 24/06/2002 e substituída pela NFLD Debcad 35.510.547-0, lavrada em 06/11/2002.

No Relatório de Guias e Débitos Apresentados (e-fls. 31/41), constam recolhimentos para as competências 07/1990 a 10/1993, 01/1994 a 05/1994 e 07/1994 a 08/1997.

Tendo em vista que a ciência do primeiro lançamento ocorreu em 30/07/1999, reconheço a decadência dos períodos de 07/1990 a 10/1993 (inclusive) e 01/1994 a 05/1994 (inclusive) pela regra do artigo 150 §4º do CTN e da competência 11/1993 pelo disposto no art. 173 inciso I do CTN.

Quanto ao período remanescente não decaído quando da lavratura da NFLD nº 32.452.366-1 (12/1993 e 06/1994 a 02/1998), considerando que o lançamento foi anulado em razão de vício formal, a análise do prazo decadencial em relação ao segundo lançamento deve observar a regra contida no art. 173 inciso II do CTN.

No presente caso, a NFLD nº 32.452.366-1 foi anulada por vício formal em 24/06/2002 e substituída pela NFLD 35.510.547-0, lavrada em 06/11/2002, há menos de 5 anos da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Portanto não há que se falar em decadência do período de 12/1993 e 06/1994 a 02/1998.

Nulidade por cerceamento de Defesa

O recorrente alega que a fiscalização ao lançar as contribuições previdenciárias utilizou-se do procedimento da caracterização de prestadores de serviços como segurados empregados, sem elencar no anexo "Fundamentos Legais do Débito — FLD" o dispositivo legal que o fundamenta, acarretando em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

Contudo, razão não lhe assiste, pois no referido relatório, encontram-se devidamente elencados todos os fundamentos legais aplicáveis ao lançamento, os dispositivos legais vigentes em cada período lançado, separados inclusive, por rubricas.

A atribuição de competência para fiscalizar, arrecadar e cobrar, encontra-se igualmente descrita no FLD, senão vejamos:

ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR, ARRECADAR E COBRAR.

Competências: 11/1990 a 02/1991, 06/1991, 09/1991, 11/1991 a 12/1991, 02/1992 a 04/1992, 06/1992, 08/1992, 10/1992 a 01/1993, 04/1993 a 07/1993, 10/1993 a 12/1993, 01/1994 a 12/1994, 01/1995 a 12/1995, 01/1996 a 04/1996, 10/1996 a 12/1996, 01/1997 a 03/1997, 06/1997 a 09/1997, 12/1997, 01/1998 a 02/1998
Lei num. 8.029, de 12/04/90, art. 14; Decreto num. 569, de 16/06/92, arts. 1, I e II, III e IV do anexo I;
Lei num. 8.212, de 24/07/91, art. 33; Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social - RDCSS, art. 48, aprovado pelo Decreto num. 2.173, de 05/03/97; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. 3.048, de 06/05/99, art. 229.

É inerente à função de fiscalização constatar a existência de fato ou não da relação de emprego entre o ente fiscalizado e as pessoas físicas que lhes prestam serviços, independentemente da forma como foram contratados.

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. Tal feito tem supedâneo normativo expresso no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Com efeito, respaldada na legislação, não há óbice para que a autoridade lançadora desconsidere a existência de certos negócios ou situações jurídicas, formalmente existentes entre os trabalhadores das empresas envolvidas, vez que o art. 149 do CTN permite a busca da realidade subjacente a quaisquer formalidades jurídicas, com fulcro na constatação concreta e material da situação legalmente necessária à ocorrência do fato gerador. Não há nesse ato nenhuma violação dos princípios da legalidade ou da tipicidade, nem de cerceamento de defesa, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela Recorrente e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

No procedimento de verificar o cumprimento das obrigações tributárias, estritamente conforme as prerrogativas e competências estabelecidas em lei, não está a fiscalização refém da forma jurídica adotada pelo particular, nem daquilo que consta em documentos.

Mais que um ônus, é dever do Fisco, em face da legalidade, tipicidade e indisponibilidade do interesse público, investigar e verificar a ocorrência do fato jurídico tributário de acordo como se sucede no mundo fático.

Ao verificar o desvirtuamento dos elementos constitutivos da obrigação tributária, no critério pessoal ou quantitativo, a fiscalização pode afastar o vínculo pactuado e lançar o crédito tributário correspondente à relação jurídica efetivamente existente.

No caso, o Auditor Fiscal apenas constatou a relação jurídica característica do segurado empregado, definida pela lei 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).

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.

Portanto o fundamento para caracterização de vínculo empregatício não está ausente, pois é inerente à competência de fiscalizar, arrecadar e cobrar. Rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 87/94), a presente NFLD teve como fato gerador as remunerações dos segurados considerados pela empresa como contribuintes individuais, mas que foram caracterizados como segurados empregados pela fiscalização nos termos da legislação previdenciária.

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.

O recorrente em seu recurso não questiona o mérito das contribuições apuradas e limita-se a alegar que o lançamento tomou por base indícios dos requisitos da relação empregatícia, sem conquanto observar que a caracterização dos prestadores de serviços autônomos em segurados empregados, sem a devida manifestação do contribuinte acerca desta presunção, não se constitui meio legal para se exigir tributo.

Na verificação fática durante a ação fiscal, a fiscalização constatou que estariam presentes os pressupostos característicos da relação empregatícia, constantes na Lei 8.212/91, artigo 12, inciso I, alínea 'a'. O relatório fiscal assim dispõe:

b) Caracterização como segurados empregados

- Tipo de Levantamento C01

- Os fatos geradores das contribuições apuradas ocorreram com o pagamento da remuneração aos trabalhadores em razão dos serviços de pedreiro, encanador, eletricista, marceneiro, carpinteiro, pintor, vigilante, etc., atendendo os pressupostos constantes do artigo 12, inciso I, alínea "a", da Lei 8.212/91 necessários à caracterização como segurados empregados: pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração. Para efeito de esclarecimento vejamos algumas definições legais:

-Considera-se empregado:

- toda pessoa física que presta serviço de natureza não eventual a empregador sob dependência deste e mediante salário (CLT art. 3º)

- a pessoa física que presta serviço de natureza não eventual a empresa, sob sua dependência e mediante salário (CLPS art 5º RCPS/79 art 7º)

- aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter não eventual, a empresa, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado (Lei 8212/91, art. 121 "a" - LOSS

- aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter não eventual, a empresa, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado (Decr.3.048/99, art.9º, I "a" - RPS.

Pressupostos básicos:

- ser pessoa física.
- Prestação de serviços de natureza não eventual.
- Trabalhar para empregador (empresa urbana, ou rural)
- Prestar serviço sob dependência do empregador (subordinação)
- Receber salário (remuneração) pelo serviço prestado.

No caso em tela todos os pressupostos básicos estão preenchidos:

- ser pessoa física - conforme demonstrado na planilha CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS todos os casos considerados são PESSOAS FÍSICAS conforme dados pessoais descritos, sendo que alguns emitem Notas Fiscais de Prestação de Serviços (Pessoas Físicas) de fases do processo produtivo da notificada, ou seja, atividades de construção civil, ficando evidente que a suposta prestação de serviços nada mais é que a transferência para pessoas físicas da atividade fim da empresa.

- Prestação de serviço não eventual - "entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da empresa" Decr.3.048/99, art9º, § 4º - RPS . O tipo de serviço prestado, descrito nas Notas Fiscais de Serviço ou nos Recibos de Pagamento se configuram claramente com a atividade fim da notificada.

- Trabalhar para empregador (empresa urbana ou rural) - também está amplamente demonstrado por inúmeros documentos da empresa (recibos de pagamentos, cheques, etc). Fica também evidenciado que quem assume o risco da atividade é somente a notificada que fornece todo o material, cabendo ao prestador somente o trabalho, o uso da sua própria mão de obra, não agregando nada mais ao produto.

- Prestar serviço sob dependência do empregador (subordinação) - nas relações entre a notificada e os prestadores de serviços fica clara a subordinação, o estado de sujeição em que se coloca o prestador de serviços em relação a notificada, pois existia a coordenação entre as diversas atividades dos prestadores e o andamento do conjunto da obra Também temos a subordinação técnica, pois a notificada é uma renomada empresa construtora de imóveis com elevado conceito no mercado pela qualidade de seus edifícios e com certeza exigia que a mão de obra aplicada em suas obras seguisse padrões técnicos determinados sem os quais não conseguiria a qualidade final de seus produtos, sendo que cada obra tem um engenheiro e um mestre de obras que fiscaliza e supervisiona todos os serviços realizados. Pelos vários aspectos acima relatados fica evidente a dependência jurídica do prestador de serviços que se sujeita a receber ordens em decorrência do poder de direção do empregador ora notificado.

- Receber salário (remuneração) pelo serviço prestado.- A CLT utiliza a expressão salário no seu art 3º enquanto que na legislação previdenciária no art. 12, I "a" da Lei 8212/91 é utilizada a expressão remuneração. O comando legal é que a relação de emprego é onerosa, ou seja, o empregado tem o ônus físico de prestar o serviço enquanto o cabe ao empregador o ônus de remunerar o empregado. Pela documentação apresentada fica claro os pagamentos efetuados aos prestadores.

Pelo acima exposto fica evidente que todos os pressupostos legais para caracterizar um contrato de trabalho foram preenchidos e a luz do comando legal do art. 442 da CLT que dispõe que o acordo tácito ou expresso corresponde a uma relação de emprego, concluímos que entre os prestadores de serviço constantes desta notificação e relatórios anexos EXISTIU uma relação de emprego e sendo o contrato de trabalho acima de qualquer formalidade um contrato real, caracterizada a existência dos requisitos da relação de emprego (pessoalidade, não eventualidade, subordinação, remuneração e trabalhar para empregador) restam nulos os atos praticados com o objetivo de disvirtuá-lo.

Nestes termos a existência de contrato de sociedade ou terem os prestadores de serviço registro na Junta Comercial como Firma Individual ou aparentes contratos de serviços que mascaram a realidade devem ser ignorados pela força do comando legal do art. 9º da CLT.

Desta forma, entendemos que os serviços prestados pelos pretensos autônomos estão DESCARACTERIZADOS como tais, sendo CARACTERIZADOS os pagamentos com SALÁRIOS DE CONTRIBUIÇÃO pagos a empregados, sujeitos a incidência das contribuições previdenciárias previstas no art. 22 da Lei 8212/91.

Os segurados caracterizados como empregados bem como seus dados pessoais (CPF, Inscrição na Prefeitura, Endereço) e o tipo de serviço que prestam estão discriminados na planilha SEGURADOS CARACTERIZADOS.

Verifica-se pela análise dos autos que a autoridade lançadora se valeu de documentos coletados durante a fiscalização, que são inclusive elencados no corpo do relatório fiscal:

Os documentos examinados foram os seguintes:

- Alvará de Construções,
- Habite-se,
- Incorporação dos edifícios nas matrículas dos imóveis,
- Quadro DI do Processo de Incorporação,
- Contratos de Venda c/ Incorporação,
- Balancetes Mensais de Prestação de Contas dos Condomínios das Obras.
- Documentos que deram origem aos lançamentos dos Balancetes

Mensais,

- Livros Diários de nr. 07 a 39 (período de 01/1989 a 12/1998) sendo o último registrado sob nr.35.488 de 27/05/99 no Serviço Registral de Itu.
- Folhas de Pagamento, Recibos de Rescisões, Recibos de Férias.
- Livros de Registros de Empregados.
- Guias de Recolhimentos da Previdência Social da empresa, dos condomínios e dos prestadores de serviços.

Com relação a documentação examinada são necessários os seguintes esclarecimentos:

a) A empresa não registrou em sua contabilidade os documentação referente as obras, ou seja todas as compras de materiais, contratações de empresas prestadoras de serviços, autônomos caracterizados como segurados, folhas de pagamentos de empregados, etc. foram documentadas através de controles feitos pelos Condomínios das obras que eram administrados pela empresa notificada na condição de Incorporadora / Administradora através de Balancetes Mensais de Prestação de Contas. Todos os documentos e recolhimentos foram feitos no C.G.C - Cadastro Geral de Contribuinte dos Condomínios.

Percebe-se, assim, que o fisco não se utilizou de meras presunções, mas foi buscar para seu convencimento em farto conjunto probatório, o que nos leva a crer que houve cautela na apreciação dos elementos que lhe foram aparecendo no decorrer da ação fiscal.

O recorrente por sua vez, não questiona nenhum ponto específico da caracterização de vínculo empregatício, faz meras alegações quanto a presunção do lançamento e não apresenta elementos de prova capazes de afastar as comprovadas alegações da fiscalização.

Simples alegações desacompanhadas de provas não são suficientes para alterar o lançamento efetuado. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

A apresentação dessas provas pelo impugnante deve ser feita no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, salvo se ocorrer alguma das hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Assim, como citado na norma de regência, cabe ao recorrente indicar precisamente os pontos de discordância do lançamento e comprovar suas alegações, por meio de elementos hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada, que demonstrem a efetividade do direito alegado.

Como a recorrente não apresentou elementos de prova que afastassem as comprovadas alegações da fiscalização, resta claro a presença dos elementos caracterizadores da relação de emprego, o que nos leva a qualificar os valores recebidos pelos trabalhadores como prestação salarial sujeita ao recolhimento da contribuição previdenciária.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos períodos 07/1990 a 11/1993 (inclusive) e 01/1994 a 05/1994 (inclusive).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes