



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35166.002485/2002-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.073 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2021
Recorrente SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2002

FATO GERADOR DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. VÍNCULO EMPREGATÍCIO.
CONFIGURAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

Constatando a Autoridade lançadora os requisitos determinados na alínea “a”, do inciso I, do artigo 9º, do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, que aprova o Regulamento da Previdência Social RPS, que elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, deverá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, consoante o artigo 229, do , § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS.

A autoridade fiscal tem o poder-dever de desconsiderar os contratos pactuados das pessoas jurídicas envolvidas com a contribuinte de fato, e que são realizados por pessoas físicas, médicos, identificadas como sócios e com exclusividade, utilizando o princípio da primazia da realidade, quando identificado os elementos caracterizadores do vínculo empregatício nas legislação previdenciária

TAXA SELIC. APLICABILIDADE. SÚMULA CARF. 04.

Nos termos da Súmula CARF n.º 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo da matéria preclusa, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Paulo Cesar Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, (suplente convocado (a), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL*, contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela parcial procedência da impugnação apresentada.

O Acórdão recorrido (e-fls. 508, e seguintes), assim dispõe:

“Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito ~NFLD nº 35.525.996-6, lançada pela fiscalização contra a empresa acima identificadas, relativa às contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, referente às rubricas "Con.", "C.I", "Seg", "Empresa", "SAT" e "Terceiros", no período de 01/11/99 a 06/12/02, totalizando o valor de R\$ 273.387,70 (duzentos e setenta e três mil, trezentos e oitenta e sete reais e setenta centavos), consolidado em 31/10/2002.

2. De acordo com os diversos relatórios que compõem a NFLD, o presente crédito tem como fato gerador o pagamento de remuneração, pela interessada, aos seus segurados empregados e contribuintes individuais. Constitui-se nos seguintes levantamentos não declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP:

2.1 COP—COOPERATIVA DE TRABALHO (04/2000 a 06/2002):

refere-se à contribuição incidente sobre o pagamento efetuado a cooperativas, apurado em notas fiscais, conforme Relatório de Fatos Geradores de fls. 40;

2.2 DIG — DIÁRIAS COLABORADORES S/GFIP (01/1999 a 06/2002):

refere-se à contribuição incidente sobre o pagamento de contribuintes individuais, conforme Relatório de Fatos Geradores de fls. 41/45;

2.3 FDG—DIÁRIAS ACIMA APOS GFIP (01/1999 a 06/2002): refere-se à contribuição incidente sobre o pagamento de diárias a prestadores de serviço, caracterizados empregados, conforme Relatório de Fatos Geradores de fls. 46/48 e Planilha de fls. 112/133, resultando na apuração das rubricas "Empresa" (20%), "SAT" (1%) e "Terceiros" (4,5%);

2.4 FFP7—FOLHA ALÍQUOTA 10.5 X APOS GFIP (01/1999 a 02/2000):

refere-se à contribuição incidente sobre o pagamento de prestadores de serviço, caracterizados empregados, conforme Relatório de Fatos Geradores de fls. 49/51 e Planilha de fls. 112/119, resultando na apuração das rubricas "Seg" e "Empresa", sendo esta última, apurada no percentual de 10,5% (dez inteiros e cinco décimos por cento) incidente sobre o valor constante da terceira coluna da planilha de fls. 112/119;

2.5 FFP8—FOLHA ALÍQUOTA 5.5 X APOS GFIP (03/2000 a 06/2002):

refere-se à contribuição incidente sobre o pagamento de prestadores de serviço, caracterizados empregados, conforme Relatório de Fatos Geradores de fls. 52/56 e Planilha de fls. 119/133, resultando na apuração das rubricas "Seg" e "Empresa", sendo esta última, apurada no percentual de 5,5% (cinco inteiros e cinco décimos por cento) incidente sobre o valor constante da terceira coluna da planilha de fls. 119/133”;

Após julgamento do Recurso Voluntário de e-fls. 545, apresenta as seguintes considerações:

- i) O SENAR goza de imunidade tributária previstos no art.12 e 13 da Lei nº 2.6131/55.
- ii) a fiscalização entendeu de forma equivocada que todos seriam empregados vinculados diretamente ao SENAR e, por essa razão, desconsiderou os convênios de cooperação técnica realizados com o Governo do Estado para cessão, sem ônus, desses trabalhadores, os quais passaram a prestar serviços nas instalações do recorrente;
- iii) Equívoco ao exigir recolhimento de INSS sobre as diárias de viagem, desconsideração da remuneração total do colaborador;
- iv) O fiscal desconsiderou os recolhimentos feitos em relação à notas fiscais dos serviços prestados por cooperativa. Pede que seja considerado o recolhimento dos tributos ainda que em códigos equivocados, em razão do princípio da verdade material
- v) Impossibilidade da aplicação da Taxa Selic.

É o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA ALEGACÃO DE ISENÇÃO DE TRIBUTOS DO SENAR

Alega a recorrente que seria isenta totalmente de tributos, segundo interpretação ao dispositivo no art.12 e 13 da Lei 2.613/55, ainda em vigor em nosso ordenamento jurídico, segundo o recorrente.

Ocorre que essa matéria não foi devolvida a esse colegiado, uma vez que não foi objeto de manifestação específica da impugnação, e assim estaria inovando na tese recursal a recorrente, deixando de ser apreciado pelo colegiado de primeira instância.

Assim, deixo de conhecer acerca do referido tema no recurso.

DA CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO

Conforme o levantamento fiscal, a fiscalização acusou de vínculo empregatício aos segurados que teriam sido cedidos pelo Governo do Estado (*SAGRI e SEDUC*) e pela EMATER, tenho a apontar que tais questionamentos, dizem respeito somente aos levantamentos FDG—DIÁRIAS ACIMA APOS GFIP (01/1999 a 06/2002), FP7- FOLHA ALÍQUOTA 10.5 X APOS GFIP (01/1999 a 02/2000) e FPS—folha alíquota 5.5 X APOS GFIP (03/2000 a 06/2002) lançados com base na Planilha original de fls. 112/133.

No presente caso, em que houve cessão de servidores para outro órgão, é necessário chegar o art. 13, § 2º:

Art. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

§ 2º Caso o servidor civil ou o militar, amparados por regime próprio de previdência social, sejam requisitados para outro órgão ou entidade cujo regime previdenciário não permita a filiação nessa condição, permanecerão vinculados ao regime de origem, obedecidas as regras que cada ente estabeleça acerca de sua contribuição. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

A acusação fiscal assim concluiu:

8.2.1 Constatamos acúmulo de empregos no que diz respeito aos cedidos, vez que de acordo com observações feitas nos convênios são assegurados todos os direitos e vantagens trabalhistas no seu órgão de origem, a saber:

Convênio com a SAGRI:

Paulo Sérgio Botelho Soares;

Jorge Luiz Botelho Soares;

Benedito José Carneiro Filho;

Convênio com a EMATER:

Mauro Farias Gato;

8.2.2 Entretanto, estes "assessores e cooperadores técnicos" constam na folha de pagamento do SENARIPA, sendo remunerados por esta instituição inclusive com décimo terceiro salário e diárias (conforme planilha anexo 1).

Só 8.3 O SENARIPA, ora notificado, contratou os serviços dos aludidos segurados e outros, conforme anexo 1, indevidamente, na condição de prestador de serviço pessoa física, efetuando os recolhimentos à Previdência Social sobre a remuneração referente à condição de autônomos/ hoje contribuintes individuais, motivo pelo qual estão sendo exigidas a diferença de contribuição na condição de segurado empregado.

i

i 8.4 Foram solicitados à empresa, além dos recibos, contratos de prestação de serviços, dados cadastrais dos prestadores e documentos de controle 1 apuração de i serviços prestados.

8.5 Após exame de todos os documentos apresentados pela empresa, à luz da legislação previdenciária ficou plenamente configurada relação jurídica entre a notificada e o trabalhador, na qual estão presentes os pressupostos que caracterizam o vínculo como SEGURADO EMPREGADO e não como SEGURADO AUTÔNOMO.

Cumprе registrar que a decisão de piso já excluiu alguns servidores da base de cálculo da autuação:

“28. Analisando os levantamentos acima destacados, sob a égide do art. 13, § 2º da Lei nº 8.212/1991, observa-se o pronunciamento fiscal de fls. 478/479, que informa que as remunerações dos servidores **Jorge Luiz Botelho Soares, Benedito José Carneiro de Amorim Filho, Paulo Sérgio Botelho Soares, Mauro Farias Gato, Ivo marca, Celso Iran Puget Botelho, José Cesário Arias de Souza, Leonor Antonio Nemer e Sandra Maria Baraúna Barreto**, deverão ser excluídas da

contribuição apurada, por contribuírem os mesmos, a partir de 29/11/1999, para o regime de origem, com a emissão, às fls. 480/487, de nova planilha por competência e por levantamento, com a retificação dos valores apurados”.

29. Destarte, do exame da documentação juntada ao presente, por ocasião da impugnação, bem como, da análise da documentação apresentada à auditora fiscal notificante, por ocasião das diligências realizadas, referentemente aos segurados listados na Planilha original de fls. 112/133, inicialmente caracterizados como segurados empregados, filiados ao regime geral de previdência social, conclui-se que devem ser excluídos dessa condição, a partir de 29/11/1999, apenas os servidores relacionados no item acima, considerando estarem abrangidos por regime próprio de previdência social.

30. Dessa forma, não restou comprovado que os demais servidores contidos na Planilha original de fls. 112/133, estivessem albergados por regime próprio de previdência social, de modo a usufruírem do estabelecido no art. 13, § 2º da Lei nº 8.212/1991, permanecendo portanto, os mesmos, na condição de segurados empregados obrigatórios do regime geral de previdência social, considerando atenderem aos pressupostos caracterizadores, para tal, contidos no art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212/1991, ficando os levantamentos a seguir alterados:

Em seu recurso a recorrente alega o seguinte:

Com base nesse entendimento, fixou o julgador a *quo* que os servidores públicos cedidos pelo Governo do Estado, e por isso já vinculados ao regime especial, somente deixariam de contribuir para o regime geral da previdência social a partir do mês de dezembro/1999, quando da promulgação da lei que introduziu as alterações do art. 13 da Lei 8.212/1991.

Seguindo essa linha de raciocínio, entendeu o julgador que nos meses anteriores a essa modificação, os servidores públicos deveriam prosseguir com o recolhimento previdenciário duplo e cumulativo, como se realmente exercem atividades distintas, o que não é o caso.

Na verdade, o que houve de fato foi o exercício da atividade administrativa em local diverso. O que antes o servidor fazia em um determinado órgão durante sob uma jornada regular de trabalho, posteriormente, passou a exercê-la apenas em outro local, mantendo-se, inclusive o mesmo horário e controle de frequência enviados ao órgão cedente, não perdendo, portanto, sua natureza de servidor público.

Isto significa dizer que esses servidores públicos NÃO passaram a exercer duas atividades concomitantes (possível apenas nas hipóteses em que exige compatibilidade de horários) sendo uma pública e outra privada, o que levaria ao recolhimento simultâneo para ambos os regimes previdenciários (especial e geral) consoante previsão anterior à mudança do art. 13 da Lei nº 8.212.

Em verdade, os servidores cedidos à recorrente sempre exerceram o serviço público e efetuavam, como ainda efetuam, o recolhimento previdenciário para o regime especial vinculado à sua contratação pela Administração Pública. Não houve mudança de vinculação, mas apenas de local para o exercício da atividade, o que leva a necessidade de manutenção do mesmo método de recolhimento previdenciário.

É importante salientar, nesse momento, que para que houvesse o

enquadramento da situação na hipótese do § 2º do art. 13 da Lei 8.212/1991, necessário seria que o servidor trabalhasse, por exemplo, seu expediente regular

perante o ente público e, ao final de sua jornada, ainda laborasse no setor privado, cabendo sobre esse período a contribuição ao regime geral.

No entanto, no caso em questão a situação é bem diferente. O colaborador executa sua jornada de trabalho de servidor público nas dependências da

recorrente, o que NÃO PODE CONFIGURAR o exercício de atividade concomitante no setor público e no setor privado.

Assim sendo, NÃO SE PODE ACEITAR a imposição de vinculação desses colaboradores ao regime geral da previdência no período de apuração de 01/11/99 à 12/11/99, de modo a gerar uma dívida previdenciária irreal e que foge aos preceitos juridicamente estabelecidos.

Nesse aspecto, verifica-se que os servidores cedidos foram excluídos da base de cálculo. Ocorre que por outro lado, foram considerados os que não seriam servidores públicos, e mantidos na autuação, caracterizando assim os vínculos empregatícios.

O agente fiscal declarou irregular o vínculo empregatício perante a norma previdenciária entre as partes envolvidas, tendo em vista que descaracterizou uma operação jurídica que configura em si a possibilidade de incidência da norma tributária.

Nesse sentido, o § 2º, do art. 229 do Decreto nº 3.048/1999, dispõe o seguinte:

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

Com isso, o segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social - RGPS qualificado com "segurado empregado" não é aquele definido no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho CLT, mas, sim, a pessoa física especificamente conceituada para fins previdenciários no inciso I, do art. 12, da Lei nº 8.212, de 1991, assim descritas:

"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;

Com visto acima o art. 12, inciso I, item "a", da Lei nº 8.212, de 1991, incide os seguintes requisitos para caracterizar para fins da legislação previdenciária, sendo 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.

Imperioso, portanto, o princípio da **primazia da realidade**.

Isso porquê o relatório fiscal apontou o seguinte:

a) Pessoa física - os prestadores de serviços são identificados nos lançamentos contábeis e nos recibos apresentados. Os serviços foram prestados pelos próprios trabalhadores contratados, conforme se comprova nos apontamentos constantes de planilhas do anexo I.

b) Não eventualidade — os prestadores de serviços foram contratados para coordenar, elaborar, executar programas de treinamento, supervisionar e outros, conforme planilha anexo I, portanto; o serviço prestado é de natureza não eventual, está relacionado com a atividade normal da empresa, e no caso analisado, o desempenho da atividade por um ano e em alguns casos até mais tempo, não deve ser considerado como

eventual, pois atende a uma necessidade permanente da Empresa, são indispensáveis à consecução das finalidades sociais da empresa

C) Subordinação - a própria natureza dos serviços e as condições empregadas não permitem garantir ao trabalhador a autonomia que afastaria o vínculo de subordinação à empresa, senão vejamos, o responsável pela prestação dos serviços perante a contratante, age sob a direção da empresa que o contratou para suprir a ausência de empregados de seu quadro, que limitados em número, não são suficientes para cumprimento integral do serviço exigido pelo SENAR/PA. A subordinação se comprova inclusive quando tais "colaboradores" ao emitirem relatórios de viagem, tem a garantia do pagamento de diárias e suprimentos de eventuais despesas, tais como, combustível, alimentação, transporte e outros, conforme xerox de recibo, planos de viagens e relatório de viagem em anexo, além do valor fixo de pagamento (planilha anexo 1). A subordinação se define independentemente da afirmação contrária das partes, ela se estabelece em função das próprias condições em que o trabalho é realizado.

d) Remuneração - corresponde ao pagamento do serviço prestado, sendo demonstrado na planilha anexo 1.

Assim, entendo que estão caracterizados as condições para os vínculos empregatícios apontados.

vi) EQUIVOCO AO EXIGIR RECOLHIMENTO DE INSS SOBRE AS DIÁRIAS DE VIAGEM. DESCONSIDERAÇÃO DA REMUNERAÇÃO TOTAL DO COLABORADOR

O recorrente alega que foram incluídos os servidores na lista de diárias exigidas como remuneração. Ocorre que a decisão de primeira instância retirou os respectivos servidores dos órgãos, nos seguintes termos:

“30. FDG—**DIÁRIAS ACIMA APOS GFIP** (01/1999 a 06/2002):

referente à contribuição incidente sobre o pagamento de diárias a prestadores de serviço, - caracterizados empregados, conforme Relatório de Fatos Geradores de fls. 46/48 e Planilha de fls. 112/133, resultando na apuração das rubricas "Empresa" (20%), "SAT" (1%) e "Terceiros" (4,5%), do qual excluem-se, a partir de 29/11/1999, os servidores relacionados no item 28 acima, por estarem abrangidos por regime próprio de previdência social, na forma contida na planilha de fls. 480/481”.

DA NÃO CONSIDERAÇÃO DO RECOLHIMENTO INDICADO NAS DAS NOTAS FISCAIS

Referente ao que o fiscal não teria considerado os recolhimentos feitos em relação às notas fiscais dos serviços prestados por cooperativa. Pede que seja considerado o recolhimento dos tributos ainda que em códigos equivocados, em razão do princípio da verdade material respeito das referidas guias tem-se o pronunciamento da Auditora Fiscal notificante, de fls. 279/280, que informa, em síntese, que as guias anexadas não foram consideradas quando do lançamento, em razão de não estarem relacionadas com o débito constituído.

Aduz ainda o seguinte:

Nesse diapasão, argumentou o fisco que, pelo levantamento feito em relação às notas fiscais de serviços emitidas pela referida cooperativa, os recolhimentos previdenciários realizados pelo recorrente e apresentados nos autos, ainda que realizados sob o percentual correto, foram preenchidos sob o código 2100 (destinado ao recolhimento realizado pela própria empresa), o que descaracterizaria a regularidade de tal pagamento, que deveria ter sido realizado sob o código 2631 (apontando o recolhimento de uma empresa em favor de outra).

Ainda que tal equívoco no preenchimento da GFIP possa ter gerado a inconsistência nas informações de pagamento, é importante demonstrar que a VERDADE MATERIAL até então perseguida pelo agente fiscal, parece ter sido minimizada nessa hipótese, haja vista que mesmo identificando apenas o equívoco de preenchimento, não reconheceu que o recolhimento previdenciário fora efetivamente realizado, pelo que não poderia ser simplesmente ignorado para fomentar sua cobrança indevida.

A decisão de piso assim se pronunciou:

“A respeito das referidas guias tem-se o pronunciamento da Auditora Fiscal notificante, de fls. 279/280, que informa, em síntese, que as guias anexadas não foram consideradas quando do lançamento, em razão de não estarem relacionadas com o débito constituído”.

Isso porque o código informado pela recorrente referem-se a recolhimentos da Cooperativa Multiprofissional Rural da Amazônia - COOPERURAL, CNPJ 02.822.934/0001-34, no código 2100 (empresas em geral CNPJ), que não guardam relação com a obrigação da empresa notificada, estabelecida no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, cujo recolhimento deveria ser efetivado no seu CNPJ.

DA TAXA DE JUROS.

A taxa Selic é a que vigora no presente caso, bem como apresenta inclusive súmula CARF 4º ao presente caso:

SÚMULA CARF. 04.

Nos termos da Súmula CARF n.º 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.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de apreciar matéria preclusa (inovação recursal), para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator