



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

Processo nº 36378.002124/2006-92
Recurso nº 150.909 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.381 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2009
Matéria SALARIO INDIRETO
Recorrente FUNDAÇÃO DESENVOLVIMENTO DA PEQUISA - FUNDEP
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIARIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/08/2004

NFLD. ENQUADRAMENTO DE CONTRIBUINTES AUTÔNOMOS COMO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE.

O auditor fiscal, a teor do art. 229, § 2º do Regulamento da Previdência Social, pode desconsiderar o vínculo pactuado entre as partes e efetuar o enquadramento do trabalhador como segurado empregado.

LANÇAMENTO. ENQUADRAMENTO. NULIDADE. ERRO MATERIAL. Ocorrência.

Deve o auditor fiscal, quando da formalização do lançamento, indicar pormenorizadamente no relatório fiscal todos os elementos de fato que o levaram a efetuar o enquadramento de autônomo como segurado empregado, demonstrando inequivocamente e de forma cumulativa, a presença da onerosidade, habitualidade, pessoalidade e subordinação, de forma a não restarem dúvidas sobre a legitimidade e fundamentação do procedimento levado a efeito, sob pena de nulidade.

AUXÍLIO PRÉ-ESCOLAR. DESCONTO DA REMUNERAÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. DESCARACTERIZAÇÃO.

O auxílio pré-escolar, por comportar descontos na remuneração dos beneficiários do programa, dessa forma pago em desacordo com as disposições legais relativas não possui caráter indenizatório, devendo ser incluído no salário-contribuição, nos termos do art. 28, § 9º da Lei 8.212/91.

ABONO DE FÉRIAS.

A imposição de condições para o recebimento do dito abono de férias descaracteriza o pagamento como verba de não incidência de contribuições previdenciárias, bem como dá ao mesmo as características de prêmio.

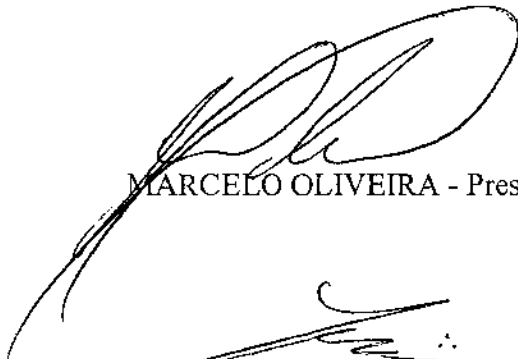
SELIC. APLICAÇÃO. LEGALIDADE.

Nos termos da Súmula n. 03 do Eg. Segundo Conselho de Contribuintes é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, nas preliminares, em rejeitar a decadência, suscitada de ofício pelos Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Marcelo Freitas de Souza Costa, que votaram em aplicar o § 4º, Art. 150 do CTN. Ainda nas preliminares, em declarar, por unanimidade, a nulidade dos lançamentos oriundos da caracterização do vínculo de emprego para com os segurados contribuintes individuais (autônomos). Na análise do vício, por maioria de votos em declarar o vício como material, conforme o voto do relator. Vencidas as Conselheiras Ana Maria Bandeira e Núbia Moreira Barros Mazza. No mérito, em negar provimento, por voto de qualidade, conforme o voto da relatora designada. Relatora designada: Ana Maria Bandeira.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



LOURENÇO FERREIRA DO PRADO – Relator



ANA MARIA BANDEIRA – Redatora Designada

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Marcelo Freitas de Souza Costa (Convocado) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada em face de FUNDAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO PARA PESQUISA - FUNDEP, por meio da qual são exigidas as contribuições previdenciárias relativas aos segurados, parte patronal, bem como as destinadas ao GILRAT e a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, E SEBRAE), no período de 01/2000 a 08/2004, tendo sido o contribuinte cientificado do lançamento em 30/11/2005.

Os fatos geradores das contribuições lançadas foi a caracterização de contribuintes trabalhadores individuais autônomos caracterizados como segurados empregados, a concessão de prêmio assiduidade aos trabalhadores que atuam em atividades relacionadas a construção civil e concessão de auxílio pré-escolar.

Mantida a integralidade do débito pela decisão de primeira instância, a recorrente apresentou o presente recurso voluntário às fls.631 a 685 alegando, em preliminar,:

1- A nulidade do julgado por cerceamento de defesa do contribuinte por não ter sido conferido ao recorrente o amplo direito a produção de provas pelo curto prazo para que apresentasse defesa relativa a desconsideração de cerca de 5.000 (cinco) mil contribuintes autônomos como funcionários empregados ausência dos elementos essenciais no relatório fiscal, o que cerceou o seu direito de defesa;

No mérito sustenta

A incompetência do INSS para declarar a existência de vínculo empregatício;

A impossibilidade da caracterização da relação de emprego entre a recorrente e os contribuintes individuais por tratar-se de instituição sem fins lucrativos com a finalidade de apoiar o desenvolvimento de atividades de pesquisa, ensino e extensão da Universidade Federal de Minas Gerais, com atividade estatutária realizada, principalmente, através da celebração de convênios com entidades públicas e privadas;

Que o relatório fiscal apurou o vínculo empregatício de forma superficial, dele estando ausente relatório circunstanciado acerca dos requisitos da relação de emprego estampados no art. 3º da CLT;

Que ao caracterizar os contribuintes individuais como segurados empregados o auditor o fez de forma teórica, sem, na prática, conectá-los de forma específica a cada segurado a verificação da subordinação, onerosidade, pessoalidade e não-eventualidade;

Ainda que tenha a fiscalização relacionado, por competência, cada um dos trabalhadores, o serviços por estes prestado e o valor pago, não ficaram demonstrados os fatos que revelam a existência dos elementos caracterizadores do vínculo;

A ausência de habitualidade eis que 4.378 profissionais, ou seja 87%, dos profissionais listados receberam pagamento da recorrente apenas uma única vez ao longo dos quatro anos de apuração levantada pelo fisco;

A ausência de subordinação pois esta não pode vir, simplesmente, a ser definida em lista de pagamentos, mas sim como critério subjetivo na verificação da existência da relação de emprego.

Que o pagamento do abono de férias – assiduidade – tem origem nas Convenções Coletivas de Trabalho da categoria e não excede a 20 (vinte) dias de trabalho;

A impossibilidade da integração do auxílio pré-escola como salário de contribuição

Ausência de fundamentação legal para o lançamento, vez que não consta nos Fundamentos Legais do Débito a indicação do dispositivo que daria sustentação legal ao procedimento fiscal de arbitramento levado a efeito em face da recorrente;

Inconstitucionalidade da aplicação dos juros com base na Taxa Selic;

Processado o recurso sem contra-razões da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, subiram os autos a este ~~Eg. Conselho~~.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Inicialmente, não merece maiores divagações o fato de que o auditor fiscal possui competência para efetuar a desconsideração de relação de trabalho autônomo e venha a caracterizá-la como relação de emprego, nos termos do art. 3º da CLT, a teor do artigo 249, § 2º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

No que se refere as alegações recursais no sentido de o fiscal auditor aferiu de forma superficial a presença dos requisitos caracterizadores do vínculo empregatício, tenho que a pretensão do contribuinte merece prosperar.

Exatamente por ser caso de atuação excepcional, a caracterização de vínculo empregatício somente há de ser promovida e aceita na estrita hipótese de restar fielmente comprovada a presença conjunta de todos os elementos legais que lhe conferem essência, de modo que se permita ao julgador aferir com certeza da existência da relação de labor.

Por óbvio, significa, então, impor ao Agente Fazendário a cautela e o dever de evidenciar nos autos do procedimento fiscal, por meio de provas robustas e não refutadas, e não apenas por entendimentos pessoais, que a relação encontrada efetivamente é de emprego, até porque o ônus de provar e demonstrar a ocorrência do fato gerador, ressalvadas as hipóteses de sua inversão (o que não é o caso), cabe sempre ao Fisco (art. 333, I do CPC, arts. 142, 149 e 194 do CTN).

A caracterização de vínculo empregatício é matéria de tormentosa discussão e verificação na sua concretude, sendo inclusive objeto de calorosas discussões neste Conselho, que ora manifesta-se com entendimentos favoráveis aos contribuintes, ora contrários, decorrência lógica do fato de que cada caso traz suas próprias peculiaridades, e assim deverá ser encarado.

Da análise fática apresentada pela auditoria fiscal, cabe ao colegiado em cotejo com os elementos probatórios trazidos pelo contribuinte, extrair se emergem dados seguros que lhe permitam ter a certeza inequívoca de que a conduta do contribuinte esconde, dolosamente ou não, uma realidade diversa da apresentada, ou seja, se há evidências firmes dos elementos da relação de emprego. Dessa forma, somente diante de um juízo desprovido de dúvidas e incertezas poderá prevalecer a caracterização de vínculo laboral e o lançamento nele baseado.

No caso dos presentes autos, o relatório fiscal não é de falho em demonstrar a ocorrência de cada um dos elementos caracterizadores do vínculo de emprego e constantes do artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho, pelo contrário, o auditor os indicou, um a um, fazendo o cotejo com a situação de fato relativa as atividades principais levadas a efeito pela recorrente demonstrando a real necessidade da recorrente em contratar serviços não eventuais, ligados diretamente à sua rotina operacional, ~~quer em suas atividades~~ fins ou acessórias, mão-

de-obra, esta, sem a qual a recorrente não poderia prosseguir em seu funcionamento normal, sendo indispensáveis para a mesma.

Contudo, a gama de segurados empregados sobre a qual foi caracterizado o vínculo de emprego é vultuosa, chegando a fiscalização a efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a cerca de 5.000 segurados considerados empregados, que não só exercem as atividades essenciais ao funcionamento da recorrente, mas de toda e qualquer outra que esta venha a ter de exercer em função dos contratos por ela realizados, seja em caráter temporário ou definitivo, esporádico ou não.

Fato relevante a se considerar é a alegação de que dentre vários dos considerados segurados empregados, alguns, em todo o período fiscalizado somente foram pagos uma única vez, como é o caso indicado dos fiscais de prova. Tal fato nos leva a refletir se tal situação realmente possa vir ou não a ocorrer. Será que toda e qualquer função que venha a ser exercida por uma pessoa em decorrência de uma parceria ou convênio firmado entre o recorrente e seus contratantes, seja para a realização de qualquer atividade, se trata de uma relação na qual efetivamente esteja devidamente traduzido o significado do vínculo de emprego. Creio que não.

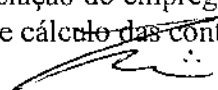
Dessa forma, deveria o fiscal auditor, antes de considerar que todo e qualquer serviço praticado pelos segurados que foram pagos pelo recorrente durante o período fiscalizado, independentemente de sua função exercida, deve ser analisada, ao menos, de forma que se demonstre que um determinado grupo de segurados, que exerça ou pratique a mesma função, está submetido a condições de trabalho que possam inequivocamente, dentro de sua realidade, caracterizar o real vínculo de emprego.

Não se trata aqui, de situação de nulidade da NFLD em decorrência pura e simples da ausência de demonstração, pelo fiscal auditor, dos elementos que o levaram a decidir por caracterizar mais de 5.000 pessoas como segurados empregados, mas sim, de situação na qual a indicação dos motivos não fora realizada de forma a afastar toda e qualquer dúvida sobre a ocorrência ou não dos requisitos do art. 3º da CLT, com azo a completa caracterização do fato gerador das contribuições.

Fica obscuro o lançamento sobre a situação de fato que atinge a cada um ou mesmo um determinado grupo de segurados de forma específica, como por exemplo, os que atuam como fiscais de prova (somente são contratados para trabalho no dia da aplicação da prova), os que atuam na área administrativa, os que atuam na coleta de dados, os que atuaram na promoção de certo projeto. Entender de outra forma é simplesmente entender-se que o recorrente não poderá vir a contratar contribuintes autônomos, fato este que restringe o seu direito de coexistir em sociedade, bem como de exercer com amplitude as suas atividades institucionais.

A caracterização como segurados empregados deveria ter-se valido de maior amostragem dos contratos realizados, bem como da análise mais específica da situação de cada um dos empregados segurados, ou mesmo de grupos, e nunca de forma a ter-se como a mesma situação a um todo.

As alegações realizadas pelo fiscal são gerais e constituem interpretação própria do mesmo acerca da legislação, o que, ao ver deste relator não é capaz de espantar toda e qualquer dúvida acerca da ocorrência da relação de emprego, em face de todos os segurados empregados, cujos pagamentos foram base de cálculo das contribuições objeto da NFLD



Não demais ressaltar que o recorrente, conforme coloca em seu recurso, já obteve provimento judicial favorável em caso semelhante, quando na oportunidade insurgia-se quanto descaracterização de autônomos como segurados empregados, assim levada a efeitos pela NFLD de n. 237628, quando do julgamento da AC 1999.01.00.081675-2/MG, junto ao TRF da 1ª Região que entendeu por anular a notificação, em face da não-caracterização, dentre outros da habitualidade, em face da verificação de que, naquele caso, cerca de 3750 pessoas contratadas pela ora recorrente, receberam apenas ou poucos pagamentos.

Verifica-se, então, que a ocorrência conjunta de todos os elementos relativos ao vínculo de emprego fica abalada, diante da impossibilidade de sua demonstração caso a caso ou mesmo da não demonstração da real ocorrência da habitualidade e pessoalidade quanto as funções exercidas pelos empregados da empresa, não tendo se desincumbido o fiscal em observar aquilo que determinado nos arts. 37 da Lei 8.212/91, 142 do Código Tributário Nacional e art. 10 do Decreto 70.235/72, de modo a demonstrar com acerto os elementos caracterizadores do fato gerador das contribuições.

Forte nessa razões entendo que mereça provimento o recurso do contribuinte para que, neste ponto, seja anulada a NFLD combatida por erro material.

Quanto aos demais pontos de insurgência, primeiramente quanto a concessão do auxílio pré-escola, verifico que o fundamento utilizado pelo fiscal para efetuar o lançamento foi o de que (fls. 80) *"constatou-se o pagamento habitual de um mesmo valor, com ônus parcial do empregado, em função de sua remuneração, em decorrência do trabalho prestado."*, ainda que, *"O auxílio pré-escolar pago pela notificada se presta apenas para auxiliar os empregados com despesas com seus filhos, sendo considerado pela fiscalização como um adicional na remuneração, portanto, salário-de-contribuição, por ter natureza distinta do reembolso creche"*

Compartilho de tal entendimento, eis que, em não sendo o pagamento efetuado da forma como determinado pela legislação trabalhista, haja vista serem efetuados descontos na remuneração do empregado tenho que tal situação desconfigura o caráter indenizatório típico do auxílio-creche, motivo pelo qual merece ser mantido o lançamento, já que a parcela integra o salário de contribuição nos termos do art. 28, §9º da Lei 8.212/91.

Por fim, quanto ao pedido de exclusão do lançamento dos valores relativos ao abono assiduidade, tenho que ao recorrente também assiste razão, pois, a teor do relatório fiscal o abono é concedido com base em Acordo Coletivo de Trabalho, nos termos do artigo 144 da CTL, de modo que não ultrapassa o máximo de 20 (vinte) dias, não havendo na legislação qualquer restrição relativa a imposição de condições aos beneficiários, de modo dela retirar o seu caráter de universalidade.

Neste mesmo sentido, confira-se o seguinte precedente:

"PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - ABONO DE FÉRIAS NOS MOLDES DO ART. 144 DA CLT - NÃO INTEGRA SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. O abono de férias de que trata o artigo 143 da CLT, bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integram a remuneração do empregado para os efeitos da Legislação do Trabalho. A lei 8.212/91 dispõe em seu art. 28, § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, as importâncias recebidas a título de abono de férias na forma dos arts.

143 e 144. Nesse caso a única exigência legal é a previsão em contrato de trabalho, regulamento ou acordo ou convenção coletiva. Dessa forma, os critérios a serem utilizados para a concessão do benefício podem ser estabelecidos dentro do poder diretivo do empregador ou pela vontade das partes. Não cabe a autoridade previdenciária fixar critérios para a eficácia do dispositivo, se nem mesmo a legislação trabalhista ou previdenciária o fez. § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, as importâncias recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; Recurso Voluntário Provido. (Recurso Voluntário n. 142.380, sessão de 15/02/2008, Rel. Conselheira Ana Maria Bandeira)

Cumpre lembrar que a sua aplicação decorre daquilo que claramente disposto no art. 34 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, confira-se:

“Artigo 34: As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065/95, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrevogável.”

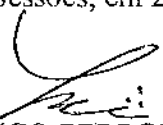
Não obstante a matéria já foi objeto de inúmeras discussões neste Eg. Conselho, quando então fora editada a Súmula n. 03 do Segundo Conselho de Contribuintes, aplicável ao presente caso e cuja redação fora assim aprovada na sessão plenária de 18/09/2007:

“SÚMULA N. 3 - É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federal.

Ante todo o exposto VOTO no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO**. ao recurso voluntário para determinar a anulação da NFLD por vício material em relação aos lançamentos oriundos da caracterização do vínculo de emprego para com os segurados autônomos e para excluir do lançamento os valores relativos ao abono assiduidade, mantendo o lançamento quanto as verbas de auxílio pré-escola.

É como voto.

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2009


LOURENÇO FERREIRA DO PRADO – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Ana Maria Bandeira, Redatora Designada

Solicitei vistas dos autos para melhor apreciação das matérias tratadas.

No que tange à caracterização de segurados empregados, entendo que, de fato, não é possível a manutenção do lançamento, uma vez que não restou comprovada a não eventualidade do serviço prestados pelos segurados.

Assiste razão à recorrente quando alega que a vasta maioria dos segurados prestou serviços apenas uma vez, fato que se comprova pela análise da própria planilha elaborada pela auditoria fiscal.

No entanto, ao contrário do que concluiu o relator, a meu ver, o vício verificado tem natureza formal e não material.

Quanto ao pagamento do abono de férias vinculado à assiduidade, ousou divergir do Conselheiro Relator.

Assevere-se que o julgado citado pelo Conselheiro Relator, refere-se processo a mim distribuído para relatoria. Entretanto, o entendimento transcrito não se refere a voto de minha lavra, uma vez que manifestei-me por manter o lançamento no que tange ao pagamento do citado abono, conforme trecho que se segue:

A recorrente não apresenta preliminares e o cerne de sua argumentação é o entendimento de que o abono de férias concedido pela mesma, ainda que mediante condições estabelecidas, não integraria o salário de contribuição, por configurar-se exceção prevista no artigo 144 da CLT.

De fato, o art. 144 da CLT prevê pagamento de abono de férias, para o qual a própria Lei nº 8.212/1991 reconhece a não incidência de contribuição previdenciária, especificamente, no art. 28, § 9º, alínea "e", item 6, que dispõe que não integrarão o salário de contribuição as importâncias recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT.

O art. 144 da CLT, por sua vez, dispõe o seguinte:

Art. 144. O abono de férias de que trata o artigo anterior bem como o concedido em virtude de cláusula do contrato de trabalho, do regulamento da empresa, de convenção ou acordo coletivo, desde que não excedente de vinte dias do salário, não integrarão a remuneração do empregado para os efeitos da Legislação do Trabalho.

In casu, o abono é oferecido por ocasião das férias, está previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e não excede a vinte dias de trabalho. A questão controversa refere-se,

exclusivamente, à imposição de condições para o recebimento do mesmo.

Assevere-se que a não incidência de contribuição é exceção e, dentre as hipóteses previstas na legislação, o que se verifica é que, o legislador pretende beneficiar os trabalhadores em sua totalidade.

Não se observa nas hipóteses legais de não incidência qualquer dispositivo que afaste a incidência de contribuição de verba que favoreça apenas parte dos empregados ou dirigentes.

É possível inferir que o legislador ao conceder à empresa a prerrogativa de deixar de recolher contribuições sobre determinada verba, pretende que a mesma beneficie os empregados de maneira geral, afastando qualquer caráter de pessoalidade ao pagamento.

A meu ver, a imposição de condições para o recebimento do dito abono de férias, descaracteriza o pagamento como previsto na legislação, bem como dá ao mesmo as características de prêmio, sobre o qual incide a contribuição previdenciária.

Vale informar que no julgamento do recurso 142380 do acórdão paradigma utilizado pelo Conselheiro Relator, o julgamento resultou no provimento ao recurso por maioria, levando a inferir que o trecho transcrito pelo Relator foi extraído do voto vencedor.

Conforme entendimento já manifestado anteriormente, não adoto a tese de que a existência de condições para o recebimento do abono não lhe retira a condição de verba não integrante do salário de contribuição.

Portanto, entendo que no que se refere às contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de abono de férias, o lançamento deve prevalecer.

No mais, acompanho o entendimento do Conselheiro Relator.

É como voto.

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2009



ANA MARIA BANDEIRA - Redatora Designada





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 36378.002124/2006-92

Recurso nº: 150.909

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.381

Brasília, 25 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional