



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 37169.002989/2006-87
Recurso n° 244.414 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-01.699 – 2ª Turma
Sessão de 27 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONSTRUTORA MERIDIANA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 31/12/1999, 31/01/2001

AUTO DE INFRAÇÃO - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - GFIP - SEGURADOS CLASSIFICADOS COMO EMPREGADOS E COMO AUTÔNOMOS - NECESSIDADE DE CARACTERIZAÇÃO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO - INOCORRÊNCIA - NULIDADE.

Para o enquadramento de determinados prestadores de serviço na condição de empregado ou de contribuinte individual, a autoridade lançadora deve justificar e comprovar tal situação. Neste feito, a fiscalização deixou de indicar os pressupostos de fato que autorizariam referidos enquadramentos, o que ofende os princípios da motivação, do contraditório e da ampla defesa. O prejuízo à parte, inclusive pela impossibilidade de compreensão da controvérsia, é evidente.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 29/07/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira. Ausente, temporariamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Em face de Construtora Meridiana Ltda., CNPJ nº 81.538.472/001-02, foi lavrado o auto de infração nº 35.768.448-6 (fls. 01-07), para a exigência de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$ 610,87, relativamente a fatos ocorridos nas competências 12/1999 e 01/2001.

Segundo a autoridade lançadora (fls. 27-29):

1. Em auditoria fiscal na CONSTRUTORA MERIDIANA LTDA., constatou-se que a mesma elaborou e apresentou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, nas competências 12/1999 e 01/2001, com as seguintes irregularidades:

1.1. deixou de informar através da GFIP remunerações efetuadas a pessoas físicas, que executaram serviços diversos em obras, as quais de acordo com a legislação vigente, são consideradas segurados empregados, cujas contribuições devidas à Seguridade Social, foram objeto de lavratura da NFLD nº 35.768.438-9, nesta mesma data. Os valores dessas remunerações estão detalhadas, por competência, na planilha denominada "ANEXO III – DEIXAR DE RELACIONAR SEGURADOS EMPREGADOS NA GFIP", anexa a este Auto-de-Infração;

1.2. deixou de informar através da GFIP remunerações efetuadas a pessoas físicas, cujos serviços prestados são considerados como atividade autônoma sendo estas pessoas relacionadas como contribuintes individuais (denominado de segurado autônomo até o advento da Lei nº 9.876, de 26/11/1999), cujas contribuições devidas à Seguridade Social,

foram objeto de lavratura da NFLD nº 35.768.438-9, nesta mesma data. Os valores dessas remunerações estão detalhadas, por competência, na planilha denominada "ANEXO III – DEIXAR DE RELACIONAR SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS (AUTÔNOMOS) NA GFIP", anexa a este Auto-de-Infração.

2. Entre os recibos de pagamentos efetuados a pessoas físicas, relacionadas nas planilhas citadas no item "1.1", acima, foram localizados muitos valores relativos a serviços prestados nas obras, sendo que estas pessoas, por definição legal (serviços relacionados à atividade-fim da Empresa e não integrantes de categoria cuja profissão é regulamentada), deveriam ser registradas como empregados, razão pela qual o débito foi apurado como se fossem empregados na NFLD nº 35.768.438-9. Considera-se empregado toda pessoa física que presta serviços de natureza não eventual a empregador sob a dependência deste e mediante salário, de acordo com o art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho — CLT. Assim, os pressupostos básicos devem estar presentes nesta relação:

- ser pessoa física;
- prestação de serviço de natureza não eventual;
- trabalhar para empregador (empresa urbana ou rural);
- prestar serviço sob dependência do empregador (subordinação);
- receber salário (remuneração) pelo serviço prestado.

2.1. Os requisitos descritos são identificados na relação da Empresa Magno Martins com os contratados:

a) Pessoa física - os prestadores de serviços são identificados nos recibos encontrados, onde consta nome e, às vezes, o CPF. Os serviços foram prestados pelos próprios trabalhadores contratados, conforme se comprova nas cópias dos documentos apensos a este processo, integrantes dos Anexos XVII e XVIII. Nos casos em que consta somente um nome de pessoa física e, nos documentos analisados, ficamos em dúvida quanto ao fato de ser pessoa física ou jurídica, realizamos profunda pesquisa nos cadastros da Previdência Social e da Receita Federal em busca de um CNPJ, o que, em geral não foi localizado, sendo estas pessoas consideradas como empregados;

b) Não eventualidade - entende-se por serviço prestado em caráter não eventual aquele relacionado direta ou indiretamente com as atividades normais da Empresa. Significa que só se considera empregado quando o serviço por ele prestado for de natureza permanente. A eventualidade não deve ser confundida com a frequência, com a jornada ou com o horário de trabalho. Diz respeito tão-somente à natureza do serviço. Assim, os serviços prestados são de natureza não eventual, pois estão relacionados com a atividade normal e atendem a uma

necessidade permanente da Empresa, sendo indispensáveis à consecução das finalidades definidas no Contrato Social;

c) Trabalhar para empregador - para a CLT, empregador e empresa são usados como sinônimos. A Empresa é o empregador, que contrata, dirige e remunera o trabalho;

d) Subordinação - a subordinação estabelecida na lei deve ser entendida como o direito do empregador de dirigir e fiscalizar a prestação do trabalho e dispor dos serviços contratados como melhor lhe aprouver. Com efeito, se o empregador dirige a prestação do trabalho e o empregado está íntima e pessoalmente ligado ao trabalho, esse estará sob a dependência daquele, a cujas ordens deve obedecer, como seu superior hierárquico. Assim, o direito do empregador de definir no curso da relação contratual e nos limites do contrato, a modalidade de atuação concreta do trabalho (faça isto, não faça aquilo; suspenda tal serviço, inicie outro);

e) Remuneração - corresponde ao pagamento pelo serviço prestado. A relação de emprego é onerosa, isto é, o empregado tem o ônus físico de prestar serviço ou estar à disposição do empregador e este tem o ônus de remunerar o empregado, seja em espécie ou em utilidade.

3. As informações que serviram de base para o presente Auto de Infração foram obtidas através de documentos pertencentes a CONSTRUTORA MERIDIANA LTDA. que são integrantes do processo nº 02302002137-5 da 3ª Vara Criminal de Florianópolis, os quais tivemos acesso e reproduzimos cópias, que compõem os anexos acima citados, com autorização do Digníssimo Juiz de Direito daquela Vara, Dr. Leopoldo Augusto Brüggmann, conforme "ANEXO I — CORRESPONDÊNCIAS E AUTORIZAÇÕES DO MINISTÉRIO PÚBLICO ESTADUAL E 3ª. VARA CRIMINAL DE FLORIANÓPOLIS".

4. Anexamos, também, amostragem das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP da competência 12/1999 (para os empregados) e da competência 01/2001 (para os autônomos), conforme Anexo IV, onde demonstra que não foram incluídas as remunerações dos segurados, relacionados nas planilhas citadas no item "I" acima.

5. As irregularidades citadas no "item I" implicaram em informações com valores a menor para a Previdência Social, quanto à remuneração dos segurados, conforme demonstrativos acima citados.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Florianópolis considerou a autuação procedente (fls. 93-102).

Apreciando o recurso voluntário interposto pela contribuinte, a Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes proferiu o acórdão nº 205-00.564, que se encontra às fls. 137-142, cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias.

Data do fato gerador: 28/09/2005

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. OCORRÊNCIA. O fiscal autuante não demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, não oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório. Com efeito, este entendimento encontra amparo no decreto nº 70.235/72 que, ao tratar das nulidades, deixa claro no inciso II, do artigo 59, que são nulas as decisões proferidas com a preterição do direito de defesa.

Processo Anulado.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, anulou o lançamento.

Intimada deste acórdão em 02/03/2009 (fls. 143), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, recurso especial às fls. 146-154, acompanhado dos documentos de fls. 155-161, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Trata-se de Auto de Infração referente à cobrança da multa prevista no art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91 e art. 284, inciso II e do art. 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovados pelo Decreto nº 3.048/99 em razão da apresentação de GFIP's pela empresa com dados não correspondentes aos efetivos fatos geradores ocorridos, uma vez que deixou de relacionar nestas prestadores de serviço considerados pela fiscalização como empregados da empresa, conforme relatório fiscal da autuação de fls. 29;
- b) A decisão recorrida anulou o lançamento por cerceamento do direito de defesa, sob o fundamento de que houve descrição deficiente dos fatos no Relatório de Fiscalização na correta caracterização da relação de emprego no caso concreto, em razão da alegação da fiscalização de que a Autuada deixou de informar em GFIP vários segurados, considerados como empregados, circunstância esta que compromete a própria demonstração de ocorrência do fato gerador;
- c) Este entendimento diverge da conclusão de outros julgados do Conselho de Contribuintes;
- d) O v. acórdão ora guerreado decreta uma nulidade da notificação de lançamento sem a comprovação de prejuízo. É patente o fato de que o contribuinte apesar da alegação de deficiência nos elementos fáticos do lançamento, o que se admite apenas por argumentação, demonstrou ter pleno conhecimento do crédito tributário devido, defendendo-se de forma ampla em todos os âmbitos do processo administrativo;
- e) Nesse sentido, divergiu o colegiado da Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes do entendimento perfilhado pela Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (no acórdão nº 204-

01947) e da 5ª Câmara do Primeiro CC (no acórdão nº 105-17.217), onde se refutou por inteiro a possibilidade de reconhecimento de nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*), especificamente no que se refere à descrição deficiente do fato gerador;

- f) Os acórdãos paradigmas deixam claro que, ainda que reste configurada a descrição deficiente do fato gerador, admitindo-se esta tese apenas a título de argumentação, pois o AI preenche todos os requisitos de validade, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa se o contribuinte compreendeu a acusação fiscal e dela se defendeu, como ocorreu nos autos. Posição contrária foi acolhida pelo acórdão recorrido, que anulou o lançamento sem comprovar o prejuízo sofrido pelo contribuinte em seu direito de defesa, pela deficiente descrição dos fatos;
- g) Segundo resulta da disciplina dos arts. 59 c/c 60 do Decreto nº 70.235/72, o AI e demais termos do processo administrativo fiscal somente serão declarados nulos na ocorrência de uma das seguintes hipóteses: a) quando se tratar de ato/decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente; b) resultar em inequívoco cerceamento de defesa à parte;
- h) Sobre a matéria, a jurisprudência desta CSRF, de longa data, firmou orientação no sentido de que "Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações *imputadas à empresa fiscalizada*. Não há nulidade sem prejuízo" (Recurso: 203- 112290, Segunda Turma, Sessão: 25/04/2006, Relator: Henrique Pinheiro Torres, Acórdão: CSRF/02-02.301);
- i) O art. 11 do Decreto 70.235/72 estabelece os requisitos obrigatórios da notificação de lançamento fiscal;
- j) Na hipótese dos autos, o voto condutor do acórdão decidiu por anular o AI sob os argumentos de que não há descrição pormenorizada dos elementos fáticos que ensejaram o lançamento de modo a comprovar a relação de emprego dos prestadores de serviço da empresa autuada, gerando a informação equivocada constante das GFIP's enviadas, e por consequência, acarretando na aplicação da multa ora guerreada;
- k) Sucede que da leitura detida do AI, bem como do Relatório Fiscal do lançamento e dos demais termos que acompanham o procedimento fiscal, conclui-se, indubitavelmente, que tudo está em plena conformidade com o que estabelece o Decreto nº 70.235/72 e a Lei nº 8.212/91. A origem do crédito constituído, o período compreendido, os elementos que serviram de base para a apuração, os valores lançados, bem assim a fundamentação legal ao crédito lançado encontram-se presentes;
- l) O valor lançado no AI foi apurado em estrita observância das determinações legais e normativas vigentes, tendo por base o que

prescrevem os dispositivos elencados no Relatório de Fundamentos Legais do Débito — FLD;

- m) A caracterização da relação emprego no caso concreto revela-se clara do texto de fls. 27/28 dos autos, uma vez que no item 2 o fiscal enumera os requisitos da relação de emprego e no item 2.1 faz a aplicação destes requisitos ao caso concreto, indo de encontro ao exposto no acórdão recorrido;
- n) É, portanto, cristalino o equívoco perpetrado pela v. decisão recorrida;
- o) De tudo, vê-se que os termos do procedimento fiscal contêm os elementos necessários e suficientes para o atendimento do art. 11 do Decreto nº 70.235/72. O exercício amplo e efetivo do direito de defesa foi propiciado à contribuinte, que, inclusive, apresenta longo e detalhado arrazoado, por meio do qual insurge-se contra o procedimento de apuração adotado pela fiscalização, dentre outros argumentos;
- p) Não se vislumbra a ocorrência de prejuízo à defesa da contribuinte neste processo, pelo que a decretação da nulidade representa a desnecessária movimentação da máquina pública, com o dispêndio de recursos do erário, para a repetição de atos administrativos válidos, perfeitos e eficazes;
- q) Requer o provimento do recurso para restabelecer a decisão de primeira instância, tendo em vista restar demonstrado que o Auto de Infração e demais termos do procedimento fiscal estão em perfeita conformidade com a legislação de regência, inexistindo a nulidade vislumbrada pelo acórdão recorrido, tudo conforme previsão dos arts. 11 e 59 e 60 do Decreto 70.235/72 e pronunciamentos da jurisprudência destes Conselhos de Contribuintes.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº 281/2009 (fls. 163-165), a contribuinte foi intimada e, devidamente representada, apresentou contrarrazões às fls. 168-170, onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido, destacando que as decisões apontadas como paradigma analisaram apenas questões de direito, enquanto no caso levou-se em consideração a situação fática, além do que inexistiu vínculo de emprego entre as partes, pois jamais houve admissão, pagamento de salário e tampouco direção pessoal de serviços.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, anulou o lançamento.

A recorrente insurgiu-se com o fundamento de que inexistente nulidade sem prejuízo para a parte, invocando como paradigmas os acórdãos n.ºs 204-01947 e 105-17.217 e defendendo o restabelecimento da decisão de primeira instância.

Eis a matéria em litígio.

Pois bem, é preciso destacar, de início, que a infração imputada à autuada é deixar de relacionar como segurados empregados na GFIP, em 01/2001, o Sr. Paulo Geovani Pereira, na função de limpeza de obra, além do Sr. Antonio Armando Feijó, como vigia (fls. 44).

A empresa também teria deixado de relacionar como segurados contribuintes individuais na GFIP, em 12/1999, o Sr. Oalacyr Fabrício Espíndola, na função de digitação de AutoCAD e, na competência 01/2001, novamente o Sr. Paulo Geovani Pereira, agora na função de serviço de limpeza e manutenção de piscina (fls. 52).

Portanto, para a autoridade lançadora, os Srs. Paulo Geovani Pereira e Antonio Armando Feijó eram empregados da autuada em 01/2001. Também na competência 01/2001, o Sr. Paulo Geovani Pereira (salvo engano, a mesma pessoa já considerada como empregada) teria prestado serviços para a empresa na condição de autônomo, o que também ocorreu com o Sr. Oalacyr Fabrício Espíndola, em 12/1999.

Segundo penso, a tese defendida pela recorrente não merece prosperar, na medida em que é flagrante o cerceamento do direito de defesa da contribuinte, com evidente prejuízo à compreensão do trabalho desenvolvido pela fiscalização¹, o que representa um obstáculo intransponível para o lançamento.

Tenho como irretocáveis as considerações feitas pelo Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator do acórdão recorrido, no sentido de que (fls. 141-142):

Segundo a fiscalização, a recorrente deixou de informar em GFIP vários segurados, considerados pela fiscalização como segurados contribuintes individuais e empregados.

A questão que merece destaque é a ausência de demonstração de que o fato corresponde à realidade.

¹ Apenas para ilustrar esta assertiva lanço a pergunta: o Sr. Paulo Geovani Pereira era empregado ou autônomo em 01/2001?

A fiscalização afirma que há segurados que foram considerados empregados.

Para tanto, faz correta análise dos pressupostos da relação de emprego, elencados na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), mas não relaciona esses pressupostos com o caso concreto.

Assim, o direito de defesa da recorrente fica prejudicado, pois não há como se defender se todos os motivos, de forma clara e precisa, que originaram a autuação não foram explicitados e relacionados ao caso concreto.

(...)

Portanto, há necessidade de descrição clara e precisa dos motivos da autuação e para que haja clareza e precisão a descrição deve relacionar os motivos que levaram a fiscalização a considerar os segurados empregados com a situação fática desses segurados, a fim de proporcionar plenitude ao seu direito de defesa e ao contraditório.

(...)

Portanto, por ser autoridade julgadora competente para a decretação da nulidade, por estar claro que o Relatório Fiscal foi elaborado preterindo o direito de defesa da recorrente e por ser o Relatório Fiscal parte integrante primordial do lançamento, decido pela nulidade do processo.

Concordo inteiramente com tais colocações.

Além disso, com relação aos supostos autônomos (um dos quais também classificado como empregado, tudo em 01/2001), salvo melhor juízo, nada foi escrito pela fiscalização para justificar tal conclusão.

Segundo penso, esta situação vai de encontro à Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, cujo artigo 2º, *caput* e § único, inciso VII, assim prevê:

Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

VII – indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

Neste feito, a autoridade lançadora deixou de indicar os pressupostos de fato que justificariam a caracterização de determinados prestadores de serviço como empregados ou como autônomos da autuada.

Na obra *O Processo Tributário*, 6. ed., São Paulo, RT, 2009, p. 237-238, analisando a matéria, Cleide Previtalli Cais afirma o seguinte:

A efetiva aplicação do princípio da motivação no curso do processo administrativo, entre o contribuinte e a Fazenda Pública, atenda a garantia do devido processo legal, tanto formalmente, porque resulta do art. 2º da Lei nº 9.784/99, bem assim substancialmente na medida em que possibilita conferir a legalidade ou a ilegalidade da decisão administrativa. Assim, ensejando a adoção das medidas cabíveis pela parte que vier a se entender prejudicada.

O princípio da motivação vem assegurado, como critério de estrita observância pela Administração no curso do processo administrativo fiscal, como consta dos incisos VII e VII, do parágrafo único, do art. 2º da Lei nº 9.784/99, que lhe obriga indicar os pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão, bem como observar as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados.

Tenho como evidente, pois, a ocorrência de cerceamento do direito de defesa e a aplicabilidade ao caso do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual: “Art. 59. São nulos: (...) II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

O prejuízo para a parte, conseqüentemente, é evidente.

Não se pode olvidar, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN², que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que não ocorreu no caso em apreço.

Sob minha ótica, a decisão recorrida merece ser confirmada.

² Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Processo nº 37169.002989/2006-87
Acórdão n.º **9202-01.699**

CSRF-T2
Fl. 183

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage