

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

Processo nº 37324.002541/2007-12
Recurso nº 144.394 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.821 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2010
Matéria CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO: CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente SOCIEDADE CAMPINEIRA DE EDUCAÇÃO E INSTRUÇÃO
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/12/1998, 01/06/2003 a 30/12/2004

DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO - DEIXAR DE COMPROVAR OS REQUISITOS. É atribuída à fiscalização a prerrogativa, de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurados empregados da empresa contratante, desde que presentes os requisitos do art. 12, I, "a", da Lei n. 8.212/91. Os elementos caracterizadores do vínculo empregatício não foram devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD. Deixar de comprovar de forma individualizada a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, acarreta a nulidade do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte, uma vez que essas omissões contaminam a exigência fiscal, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa da recorrente.

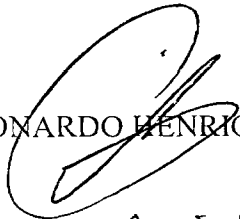
Processo Anulado

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em anular o auto de infração/lançamento por vício material. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes. Vencida a Relatora Bernadete de Oliveira Barros e o Conselheiro Francisco de Assis de Oliveira Júnior.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente



LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES – Redator designado



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal (suplente), Francisco de Assis de Oliveira Júnior, Julio César Vieira Gomes (presidente)..

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 89 a 97), o fato gerador da contribuição lançada é o pagamento efetuado pela prestação de serviços, à recorrente, por professores e médicos, considerados segurados empregados pela fiscalização.

A autoridade lançadora informa que os fatos geradores foram apurados com base no exame dos livros contábeis, recibos denominados “prestação de serviços de autônomos não inscritos” e RPAs, e que os segurados foram informados em GFIP.

Expõe os motivos pelos quais entendeu que as pessoas físicas que prestaram serviços à Sociedade na condição de contribuinte individual são, na verdade, empregados da recorrente, esclarecendo que verificou-se a presença dos requisitos necessários ao enquadramento/caracterização do trabalhador na categoria de segurado empregado.

Relata, ainda, que foi emitido Ato Cancelatório, com decisão transitada em julgado no âmbito administrativo, cancelando a isenção da entidade a partir de 01/1994.

A empresa notificada impugnou o débito via peça de fls. 101 a 336, e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 21.424.4/131/2007 (fls. 339 a 359), julgou a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 358 a 395), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega nulidade da decisão recorrida, por deixar de apreciar todos os fundamentos que embasam a pretensão da recorrente, entre os quais, a existência de decisão judicial a reconhecer-lhe o direito de usufruir da imunidade veiculada pelo art. 195, § 7º, da CF, independentemente de observar o art. 14, do CTN, e por violar decisão judicial que reconhece a ilegalidade da decisão do Ministro da Previdência Social que negou à recorrente renovação do CEBAS, já que não é possível, à autoridade julgadora, afirmar que a recorrente não faria jus à imunidade ou isenção em virtude de não possuir tal certificado.

Reitera que é detentora de decisão judicial que lhe garante o usufruto da imunidade objeto do art. 195, § 7º, da CF, independentemente do atendimento do art. 55, da Lei 8.212/91, alegando que, além de configurar desobediência à decisão judicial, a decisão recorrida não enfrentou essa questão, violando o princípio do devido processo legal e da ampla defesa, o que impõe a decretação de sua nulidade.

Entende que a decisão recorrida viola a decisão do STJ quando afirma, em diversos trechos, que a recorrente não é portadora do CEAS e quando nega-lhe o direito adquirido reconhecido por aquele egrégio Tribunal.

Alega, ainda, que a decisão combatida não enfrentou os argumentos de ilegitimidade da cobrança das contribuições aos Terceiros e SAT, bem como dos acréscimos relativos à taxa SELIC, o que implica cerceamento do direito de defesa com ofensa aos princípios do contraditório e do devido processo legal.

No mérito, enfrenta cada item da decisão recorrida, na tentativa de demonstrar as razões que, segundo entende, levam à improcedência da autuação e reforma da decisão.

Inicialmente, assegura que, ao contrário do afirmado, em nenhum momento a recorrente afirma que o objeto da Ação Ordinária 2006.61.05.010163-0 se confundiria com o da presente NFLD, e sim que há amplo reconhecimento judicial do seu direito adquirido à isenção.

Discorre sobre distinção entre entidades filantrópicas, entidades sem fins lucrativos e entidades com fins lucrativos para concluir que toda entidade filantrópica é beneficente, mas nem toda entidade beneficente é filantrópica e assevera que a recorrente atende a todas as exigências do art. 14 do CTN e também do art. 55, da Lei 8.212/91.

Entende que não estão presentes, na contratação de autônomos pela recorrente, os requisitos a que alude o § 2º, do art. 229, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, uma vez que são eventuais, não há subordinação e os riscos da atividade não são integralmente assumidos pelo empregador.

Reafirma que foram tidos como empregados pela fiscalização profissionais eventualmente contratados para ministrar aulas esporádicas ou participar de bancas examinadoras ou mestrado e doutorado e, ainda, médicos contratados diante de uma necessidade extraordinária e eventual, para prestar determinado serviço específico.

Argumenta que não há qualquer prova de que tais contratações fossem constantes e, muito menos, de que haveria subordinação entre os contratados, profissionais que denotam notória especialização para desempenho das atividades que, por suas características próprias, demandam profissionais de grande renome.

Reitera que ocorreu a decadência de parte do débito e que faz jus à imunidade veiculada no art. 195, § 7º, da CF, e também à isenção de que cuida a Lei 3.577/59.

Observa que a decisão recorrida não infirma o fato de a entidade não remunerar a diretoria e ser reconhecida de utilidade pública, e o entendimento manifestado na decisão recorrida de que a entidade, para argüir o direito adquirido segundo a legislação vigente até 1977, deve comprovar os atendimentos aos requisitos à época vigentes, entre eles a

gratuidade exclusiva e integral, não possui amparo na legislação que garantiu à recorrente o direito à isenção e, além de violar o princípio da legalidade e o da moralidade e destoar da jurisprudência do STF, ainda viola a decisão judicial nos autos do MS 9476, que reconheceu seu direito adquirido à isenção.

Aduz que, ainda que a afirmação contida na decisão recorrida de que o disposto no art. 195, § 7º, da CF não se destina a entidades educacionais ou culturais fosse procedente, em nada prejudicaria o conhecimento e provimento do presente recurso, uma vez que a recorrente, ainda que não fosse destinatária da imunidade, tem, como reconhecido pelo STJ nos autos do MS 9476, direito adquirido à isenção.

Esclarece que a recorrente não se dedica exclusivamente a atividades educacionais e culturais, mas também é mantenedora de hospital que, além dos atendimentos ao SUS, desempenha importante papel em toda a região de Campinas.

Faz uma análise sistemática dos dispositivos constitucionais dedicados à assistência social para concluir que a decisão recorrida, ao pretender excluir todas as entidades beneficentes que se dedicam à educação e à cultura dos menos favorecidos, parece querer condenar a parcela mais desassistida da população à total ignorância, impedindo-lhe de alcançar a tão almejada ascensão social.

Renova as razões trazidas na impugnação para exclusão, do lançamento, das verbas relativas às contribuições ao SAT, INCRA, SESC, SEBRAE, SENAC, Salário Educação e, ainda, à Taxa Selic, dadas as inconstitucionalidades e ilegalidades apontadas na impugnação.

Em contra-razões, fls. 427 a 431, a SRP manteve a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

Preliminarmente, a notificada alega nulidade da decisão recorrida ao argumento de que deixou de apreciar todos os fundamentos que embasam a pretensão da recorrente, entre os quais, a existência de decisão judicial a reconhecer-lhe o direito de usufruir da imunidade veiculada pelo art. 195, § 7º, da CF, independentemente de observar o art. 14.

De fato, verifica-se, da leitura da Decisão recorrida, que a autoridade julgadora de primeira instância foi omissa quanto à alegação da recorrente de que possui direito à sistemática veiculada pela Lei 3.577/79, e de que é defeso à autoridade fiscal ignorá-lo, sem demonstrar ausência de registro de utilidade pública ou efetiva desobediência à proibição de remuneração de diretoria.

No entanto, nas contra-razões, após a apresentação do recurso pela notificada, a Secretaria da Receita Previdenciária apreciou tal matéria, transcrevendo as conclusões judiciais dos processos MC 1999.61.05.006397-0 e AO 1999.61.05.009516-7, interpretando-as e citando Informação Fiscal que não consta dos autos, e concluindo que. "Após este esclarecimento, ratificamos : *"A SCEI não atendeu ao disposto na legislação previdenciária e tão pouco no artigo 14, do CTN, ao remunerar o Monsenhor José Machado Couto.... e ao não comprovar que o eventual resultado operacional foi aplicado integralmente na manutenção ou no desenvolvimento de seus objetivos institucionais..."*

Em que pese a afirmação do julgador singular, feita no contra-razões, no sentido de que entende ser necessário abordar alguns temas noticiados na DN 21.424.4/131/2007 (fls. 339 a 359), constata-se, da leitura minuciosa da referida decisão, que os fatos narrados acima não haviam sido noticiados.

Entendo que os esclarecimentos prestados apenas em sede de contra-razões suprime uma instância administrativa da recorrente, configurando, dessa forma, desrespeito ao contraditório e à ampla defesa.

E, o Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, determina, no art. 59, inciso II, que são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Portanto, diante da irregularidade acima apontada, entendo que a nulidade da DN merece ser decretada afim de que se possa oferecer oportunidade ao recorrente de se manifestar a respeito dos esclarecimentos feitos pela SRP apenas no contra-razões, em relação ao entendimento quanto às decisões judiciais citadas pela notificada e quanto ao descumprimento dos requisitos do art. 14, do CTN.

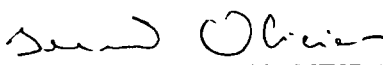
Nesse sentido e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **ANULAR A DECISÃO-NOTIFICAÇÃO**.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010


BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Redator designado

Após ouvir atentamente o voto proferido pela nobre relatora, Conselheira Bernardete de Oliveira Barros, e com cuidadosa análise das questões recursais trazidas pelo contribuinte, nesse sentido peço vênica para discordar do seu posicionamento no que se refere a não anulação do presente lançamento em virtude de vício material.

O presente lançamento diz respeito às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim considerados pela fiscalização os prestadores de serviços, face a constatação dos requisitos necessários à caracterização do vínculo empregatício, quais sejam, subordinação, remuneração e não eventualidade. Em que pesem os argumentos da recorrente contra referido procedimento, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de

considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, in verbis:

“Art. 229. [...] § 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 inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”

Esse procedimento encontra respaldo, igualmente, no Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, com a seguinte ementa:

“EMENTA Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.”

Indispensável ao deslinde da controvérsia, cumpre transcrever os preceitos do artigo 3º, da CLT, in verbis:

“Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”

Assim, verificados todos os requisitos necessários à caracterização do vínculo empregatício do suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços, a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Notificação tais requisitos, quais sejam, subordinação, remuneração e não eventualidade. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada de forma individualizada a existência dos pressupostos legais da relação empregatícia, sob pena de nulidade do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Na hipótese dos autos, porém, a ilustre autoridade lançadora, ao promover a caracterização dos prestadores de serviços (pessoas jurídicas) como segurados empregados, não logrou motivar o presente lançamento, mais precisamente no Relatório Fiscal, deixando de demonstrar e comprovar, na forma que o caso exige, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima elencados.

Referida omissão afronta de forma flagrante os preceitos contidos no artigo 142, do Código Tributário Nacional que, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

“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.” ?

In casu, com mais razão a fiscalização deverá comprovar a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias exigidas, tendo em vista tratar-se de procedimento excepcional de desconsideração de personalidade jurídica e, conseqüente, caracterização de segurados empregados. Aliás, o artigo 37, da Lei nº 8.212/91, supratranscrito, com mais especificidade, impõe ao fiscal autuante a discriminação clara e precisa dos fatos geradores do débito constituído. No mesmo sentido, o artigo 50, da Lei nº 9.784/99, mencionado acima, estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade.

A jurisprudência do Egrégio CRPS oferece proteção a esse entendimento, como faz certo Acórdão nº 180/2004, com voto vencedor da lavra do então Presidente da 4ª Câmara, com sua ementa abaixo transcrita:

“EMENTA. CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADOS. NULIDADE. RELATÓRIO FISCAL INCOMPLETO. O relatório fiscal deve conter todos os elementos que permitem ao contribuinte defender-se de eventual caracterização de segurado empregado sob pena de nulidade [...]”

A corroborar esse entendimento, para não deixar dúvida quanto as omissões do fiscal autuante, registre-se que a própria autoridade julgadora de primeira instância tentou demonstrar a existência dos requisitos necessários à caracterização dos prestadores de serviços como segurados empregados, conforme se depreende do bojo da Decisão recorrida.

Melhor elucidando, o próprio julgador recorrido, admitindo que a autoridade lançadora não se aprofundou na comprovação do vínculo laboral entre as pessoas jurídicas prestadoras de serviços e à contribuinte, procurou dissertar sobre a matéria de maneira mais circunstanciada, com o fito de manter a pretensão fiscal. No entanto, ainda que o julgador monocrático tivesse obtido êxito em sua empreitada, a DN não seria capaz de sanear o Relatório Fiscal de Infração ou anexo “FLD”.

Com efeito, a Decisão de primeira instância não tem o condão de sanear eventuais irregularidades ou omissões contidas no processo, no que diz respeito a nulidades que ensejam à preterição do direito de defesa do contribuinte e/ou a ausência de comprovação do fato gerador, sobretudo aquelas inscritas no Relatório Fiscal e FLD. Repita-se, deveria constar do Relatório Fiscal da Infração de forma destrinchada a demonstração da efetiva existência dos requisitos necessários à caracterização dos prestadores de serviços como segurados empregados, corroborado com quadro contendo nome de todos os prestadores de serviços tidos como empregados da recorrente e respectivos serviços desenvolvidos, possibilitando a contribuinte o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório, sob pena de incorrer em cerceamento do direito de defesa. ?

Mais não é o que se verifica no presente caso. Em outras palavras, para que tal procedimento tenha validade e esteja em consonância com a legislação de regência, não é suficiente a alegação genérica da autoridade administrativa de que constatou a existência dos pressupostos da relação de emprego, devendo haver a efetiva comprovação do vínculo laboral, abordando cada requisito necessário para tanto, de maneira individualizada ou por tipo de trabalho desenvolvido pelos prestadores de serviços.

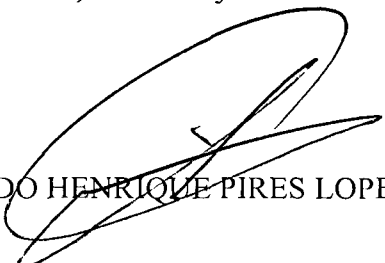
No presente caso, ao promover o lançamento levando a efeito a caracterização dos prestadores de serviços (pessoas jurídicas) como segurados empregados, o ilustre fiscal autuante, em seu Relatório Fiscal, simplesmente inferiu ter efetuado tal enquadramento, sem conquanto demonstrar/comprovar de forma pormenorizada seu entendimento, maculando o lançamento em comento. Observe-se, por fim, que o Relatório Fiscal tem por finalidade demonstrar/explicar, resumidamente, como procedeu a fiscalização na constituição do crédito previdenciário, devendo, dessa forma, ser claro e preciso relativamente aos procedimentos adotados pelo fisco ao promover o lançamento, concedendo ao contribuinte conhecimento pleno dos motivos ensejadores da notificação, possibilitando-lhe o amplo direito de defesa e contraditório, sobretudo tratando-se de exigência fiscal decorrente de arbitramento e caracterização de segurados empregados a partir da desconsideração da personalidade jurídica dos prestadores de serviços. ?

Nesse contexto, deve ser declarada a nulidade do feito, por vício material, em observância à legislação de regência, mais precisamente dos artigos do CTN, das Leis 8.212/91 e 9.784 encimados, uma vez que essas omissões contaminam a exigência fiscal, tornando-a precária, não lhe oferecendo certeza ou liquidez, principalmente pelo fato de se mostrar insanável e por cercear o direito de defesa da recorrente.

Por todo o exposto, estando a NFLD sub examine em desacordo com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E ANULAR O AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO MATERIAL, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2010.


LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES – Redator Designado