



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

Processo nº 37383.000179/2005-71
Recurso nº 245.041 Voluntário
Acórdão nº **2302-01.437 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de novembro de 2011
Matéria Enquadramento Empregados.
Recorrente SISTEN SA PARTICIPAÇÕES
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/1996 a 30/11/1999

Ementa: INTIMAÇÃO. REGULARIDADE. ORDEM DE PREFERÊNCIA. VIA POSTAL OU PESSOAL. INEXISTÊNCIA.

Conforme previsto nas Portarias MPS n.º 357/2002 e 520/2004, que regulamentavam o processo administrativo fiscal no âmbito do INSS, não existia uma ordem de preferência entre as intimações pessoais e por via postal com aviso de recebimento.

No mesmo sentido dispõe o art. 23, § 3º do Decreto n.º 70.235/1972, sobre o processo administrativo fiscal, sendo aplicado subsidiariamente no processo administrativo no âmbito do INSS.

Não há exigência no processo administrativo tributário que o aviso de recebimento seja assinado pelo representante da pessoa jurídica. A necessidade é de que a intimação seja corretamente endereçada ao destinatário.

DILAÇÃO DE PRAZO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os prazos no processo administrativo são peremptórios, não podendo ser alterado pelas partes, tampouco a administração pode alterá-los para um determinado contribuinte. Assim, independentemente da quantidade de autuações lavradas, tal quantidade não tem o condão de alterar o prazo para apresentação de defesa administrativa. A prova documental tem que ser colacionada no prazo disponível para defesa.

O prazo para apresentação de impugnação é *ex lege*, e justamente para não ferir o princípio da isonomia deve ser observado em qualquer caso.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO

ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

ENQUADRAMENTO DE SEGURADOS COMO EMPREGADOS.

O órgão previdenciário possui a competência de realizar o enquadramento como segurado empregado para fins de recolhimento das correspondentes contribuições. Comprovados os elementos de subordinação, pessoalidade, não-eventualidade, onerosidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos conceder provimento parcial quanto à preliminar de decadência, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa divergiu, pois entendeu que se aplicava o artigo 150, § 4º do CTN. Quanto à parcela não decadente, não houve divergência.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Wilson Antônio de Souza Correa, Adriana Sato.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados e da empresa, referente ao período compreendido entre as competências julho de 1996 a novembro de 1999. De acordo com a fiscalização, os segurados empregados foram indevidamente contratados como pessoas jurídicas pela notificada, conforme fls. 92 a 112.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa, fls. 214 a 231.

Foi exarada a Decisão-Notificação, que confirmou a procedência do lançamento, fls. 524 a 533.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 541 a 566. Em síntese o recorrente alega o seguinte:

- a) Foi nula a intimação para impugnação;
- b) Deve ser conferida oportunidade para juntada de novos documentos;
- c) O crédito já foi atingido pela decadência;
- d) São válidos os contratos celebrados pela recorrente;
- e) Não há vínculo empregatício; não há pessoalidade, nem subordinação jurídica;
- f) Deve ser verificado o limite máximo do salário-de-contribuição;
- g) A aferição foi irregular;
- h) Requer a improcedência do lançamento.

Contrarrazões apresentadas pelo órgão previdenciário às fls. 644 a 647, pugnando pela manutenção da decisão recorrida.

Decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, fls. 649 a 650, converteu o julgamento em diligência para informar a situação das notificações fiscais conexas.

Foram prestados os esclarecimentos à fl. 702, informando que as NFLD conexas já se encontram em Dívida Ativa.

Nova decisão proferida pela 2ª CaJ do CRPS, fls. 703 a 705, converteu o julgamento em diligência a fim de que a Receita Previdenciária informasse se os segurados já tiveram recolhimentos acima do limite máximo do salário-de-contribuição. A fiscalização previdenciária prestou esclarecimentos conforme fls. 709 e 710, sugerindo a retificação do lançamento.

Uma vez que foram juntadas novas informações aos autos fez-se necessária a concessão do direito de vistas à parte contrária (resolução às fls. 716 a 718) , ainda mais pelo fato de já ter havido o julgamento pela 2ª Câmara do CRPS. Assim, em obediência ao princípio do contraditório, foi concedido prazo normativo para manifestação do recorrente acerca das informações às fls. 709 e 719, bem como do acórdão anterior.

A recorrente manifestou-se às fls. 725 a 728.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, razão lhe confiro em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

***Súmula Vinculante nº 8** “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 previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, nem declarado em GFIP, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. Mesmo porquê para aplicação do art. 150, parágrafo 4º ou 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, a mesma somente conseguiria ser apurada em uma ação fiscal. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de julho de 1996 a novembro de 1999. O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 12 de janeiro de 2004, conforme informação à fl. 525.

Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação. Os

recolhimentos efetuados por uma pessoa jurídica (determinado CNPJ), não pode ser aproveitado para outra pessoa jurídica (CNPJ distinto)

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial n 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 1998, inclusive esta, bem como o décimo terceiro desse ano. A competência dezembro de 1998 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 1999; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2000, a qual findaria em 1º de janeiro de 2005.

Nesse sentido da contagem segue entendimento exarado pelo STJ nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial n 674.497, cuja ementa foi publicada nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Quanto ao argumento recursal de que houve nulidade na intimação para impugnação, não assiste razão à recorrente.

Conforme previsto nas Portarias MPS n º 357/2002 e 520/2004, que regulamentavam o processo administrativo fiscal no âmbito do INSS, não existia uma ordem de preferência entre as intimações pessoais e por via postal com aviso de recebimento.

No mesmo sentido dispõe o art. 23, § 3º do Decreto n º 70.235/1972, sobre o processo administrativo fiscal, sendo aplicado subsidiariamente no processo administrativo no âmbito do INSS, nestas palavras:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

II - por via posta, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

III - por edital, quando resultarem improfícuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do Recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

III - quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado. (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

§ 4º Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal. (Acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

A Portaria MPS nº 357/2002 é a que regulamentava o processo administrativo fiscal no âmbito do INSS, conforme autorização expressa no art. 304 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999 e alterações, nestas palavras:

Art.304. Compete ao Ministro da Previdência e Assistência Social aprovar o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, bem como estabelecer as normas de procedimento do contencioso administrativo, aplicando-se, no que couber, o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e suas alterações.

Como se percebe, a Portaria nº 357 surgiu em virtude da previsão expressa no Regulamento da Previdência Social, que transferiu a competência para o Ministério da Previdência Social regulamentar a matéria. Dessa forma, está perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico. E como demonstrado, o assunto acerca de intimações está tratado da

mesma maneira no Decreto n ° 70.235/1972. Não havendo ordem de preferência, poderia, portanto, a fiscalização previdenciária realizar a notificação do sujeito passivo via postal com aviso de recebimento.

Não há exigência no processo administrativo tributário que o aviso de recebimento seja assinado pelo representante da pessoa jurídica. A necessidade é de que a intimação seja corretamente endereçada ao destinatário, o que ocorreu no presente caso. Portanto, não há que ser anulada a NFLD.

Nessa linha já se manifestou o 2º Conselho de Contribuintes por meio da Súmula de n ° 6, nestas palavras:

SÚMULA N ° 6 É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

O fato de a empresa ter concedido férias coletivas aos seus empregados, não afasta a regularidade da intimação da notificação.

Quanto ao argumento de que deve ser oportunizada a dilação de prazo para juntada de novos documentos, não assiste razão à recorrente. À fl. 01 foi cientificado à empresa de que teria o prazo de 15 dias para apresentar defesa. Os prazos no processo administrativo são peremptórios, não podendo ser alterado pelas partes, tampouco a administração pode alterá-los para um determinado contribuinte. Assim, independentemente da quantidade de autuações lavradas, tal quantidade não tem o condão de alterar o prazo para apresentação de defesa administrativa. A prova documental tem que ser colacionada no prazo disponível para defesa.

O prazo para apresentação de impugnação é *ex lege*, e justamente para não ferir o princípio da isonomia, o prazo de 15 dias deve ser observado em qualquer caso. Nesse sentido, dispõe o art. 37, § 1º da Lei n ° 8.212/1991:

Art.37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

§ 1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento. (Parágrafo renumerado pela Lei n° 9.711, de 20/11/98)

Sendo aplicada a lei da forma como prevista, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

A Receita Previdenciária desconsiderou a natureza da contratação do segurado, por intermédio de pessoa jurídica, pelo recorrente, reconhecendo a existência de vínculo empregatício entre as partes. Ao contrário do entendimento da recorrente, possui a fiscalização competência para a prática de tal ato. Ao cumprir sua atividade de arrecadar e fiscalizar a arrecadação das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, artigo 33, *caput* da Lei n.º 8.212/91, possui a fiscalização previdenciária o direito de desconsiderar os

atos e negócios jurídicos praticados pelos contribuintes com intuito de se escusarem do recolhimento de tributos, caso estejam em desacordo com a legislação tributária.

Em tendo a Receita Previdenciária constatado a existência da relação de emprego entre o considerado sócio da prestadora de serviços e a recorrente, possui a fiscalização o direito-dever de desconsiderar este negócio jurídico simulado e proceder à notificação dos valores devidos.

Nesse sentido já se pronunciou o Superior Tribunal de Justiça, nestas palavras:

“PREVIDENCIÁRIO – INSS – FISCALIZAÇÃO – AUTUAÇÃO – POSSIBILIDADE – VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

A fiscalização do INSS pode autuar empresa se esta deixar de recolher contribuições previdenciárias em relação às pessoas que ele julgue com vínculo empregatício. Caso discorde, a empresa dispõe do acesso à Justiça do Trabalho, a fim de questionar a existência do vínculo.

Recurso provido.

REsp n.º 236.279/RJ; Rel. Ministro Garcia Vieira; julgado em 08/02/2000; publicado em 20/03/2000”

A vontade das partes é irrelevante para o surgimento da obrigação tributária, pois a origem desta é ex lege. Assim, perante o fisco é irrelevante o desejo das partes no momento da contratação, o que interessa é se houve ou não o fato gerador, nesse sentido é claro o disposto no art. 118 do CTN, nestas palavras:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

As pessoas jurídicas contratadas emitiram notas fiscais, sequência às fls. 94 a 101 praticamente somente para a empresa contratante; o que demonstra que a sustentação financeira da pessoa jurídica contratada dava-se somente às custas da notificada. Os valores eram pagos de forma equivalente ao longo do tempo, o que demonstra a continuidade dos serviços, e que o tempo executado desses serviços não se alterava mensalmente. Restou, portanto, comprovada a não-eventualidade e a onerosidade dos serviços prestados.

Quanto à Sra. Vera Lúcia Monteiro, a mesma era empregada da recorrente e recebia as comissões sobre vendas por meio de interposta pessoa jurídica (ASSESSORIA COMERCIAL DIAS E SILVA). Os pagamentos eram realizados de forma nominal à Sra. Vera Lúcia. Desse modo restou configurado o pagamento “por fora” dos registros normais da autuada. A Sra. Vera era considerada empregada da recorrente no período do lançamento, assim não se faz necessária a demonstração da subordinação, pois a própria autuada já

considerava a segurada como empregada. Os pagamentos realizados à Sra. Vera Lúcia por intermédio da pessoa jurídica eram devidos em função das atividades normais da empregada na empresa. A empregada era vendedora e recebia por meio da pessoa jurídica (ASSESSORIA COMERCIAL DIAS E SILVA) as comissões sobre as vendas.

Quanto à Sra. Cibelle Horcel, a mesma era empregada da recorrente e recebia as comissões sobre vendas por meio de interposta pessoa jurídica (CIBELLE GRADIA BAPTISTA HORCEL-REPRESENTAÇÕES). Os pagamentos eram realizados de forma nominal à Sra. Cibelle. Desse modo restou configurado o pagamento “por fora” dos registros normais da autuada. A Sra. Cibelle era considerada empregada da recorrente no período do lançamento, assim não se faz necessária a demonstração da subordinação, pois a própria autuada já considerava a segurada como empregada. Os pagamentos realizados à Sra. Cibelle por intermédio da pessoa jurídica eram devidos em função das atividades normais da empregada na empresa. A empregada era vendedora e recebia por meio da pessoa jurídica (CIBELLE GRADIA BAPTISTA HORCEL-REPRESENTAÇÕES) as comissões sobre as vendas.

Em relação ao Sr. Akio Yamane também restou configurado enquadramento no RGPS como empregado. Os pagamentos sobre as comissões eram realizados diretamente à pessoa do Sr. Akio. Também havia um controle sobre as viagens realizadas pelo segurado. O segurado em alguns documentos assinava como chefe da Sra. Vera Lúcia, que era empregada da autuada. Ora, ocupar um cargo na estrutura hierárquica da empresa demonstra a subordinação, pois necessariamente deverá cumprir as ordens do empregador. A recorrente ainda pagava seguro de vida para o Sr. Akio, assim como o fazia para os demais empregados. O segurado ainda recebia pagamento a título de prêmios e férias, essa última verba estritamente de caráter trabalhista.

Em relação ao Sr. Edvaldo Ferreira de Souza restou configurado enquadramento no RGPS como empregado. Os pagamentos sobre as comissões eram realizados diretamente à pessoa do Sr. Edvaldo. Também havia um controle sobre as viagens realizadas pelo segurado. O segurado ocupava o cargo de Superintendente Comercial. Ora, ocupar um cargo na estrutura hierárquica da empresa demonstra a subordinação, pois necessariamente deverá cumprir as ordens do empregador. Além do mais, não é possível ao profissional autônomo ocupar um cargo na sociedade, pois afrontaria a essência da própria autonomia. No ano de 1997 foi pago décimo terceiro ao segurado, verba de cunho trabalhista.

Por sua vez, para os Srs. Carlos Toniolo e Renato de Souza os pagamentos eram contabilizados por meio da SISTEN-TECNOLOGIA ELETRÔNICA LTDA.(SISTEC) que possuía o mesmo endereço da autuada. Os valores eram pagos pessoal e diretamente aos Srs. Carlos e Renato. Os segurados estavam incluídos no plano de saúde e seguro de vida da recorrente, que eram pagos também aos demais empregados; também eram pagos tíquetes alimentação aos segurados Carlos e Renato. Além do mais, havia um controle sobre as viagens realizadas pelos segurados.

Em face de tais elementos constantes no relatório fiscal às fls. 92 a 111, é possível formar convicção de existência do enquadramento como segurado empregado, razão pela qual agiu com acerto a fiscalização ao exigir as contribuições devidas pelas partes em virtude deste enquadramento.

Em sendo lícito o lançamento das contribuições incidentes sobre o fato gerador detectado pela Fiscalização, deveria o recorrente ter comprovado seu regular recolhimento.

Uma vez que o CRPS comandou diligência para verificar se havia recolhimentos realizados pelos segurados enquadrados como empregados, tendo a fiscalização prestado informação à fl. 709 e 710, entendo que o lançamento deve ser retificado na forma dessa planilha.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por CONHECER do recurso do notificado, para no mérito **CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL**. Devem ser excluídas as competências anteriores a novembro de 1998, inclusive, bem como deve ser retificado o lançamento na forma da planilha às fls. 709 e 710.

É como voto.

Marco André Ramos Vieira