



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

Processo n° 11176.000005/2007-21
Recurso n° 262.924 Voluntário
Acórdão n° 2301-002.706 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO
Recorrente CRE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LDTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/1999 a 30/12/2003

Ementa: DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

Na ausência de recolhimento antecipado da contribuição previdenciária devida, incidente sobre a remuneração paga pela empresa aos segurados caracterizados como empregados pela fiscalização, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN, pois trata-se de lançamento de ofício.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO

Nos termos do artigo 12, inciso I, letra “a”, da Lei 8.212/91, são segurados obrigatórios da Previdência Social, como empregado, “aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado.”

Os elementos caracterizadores do vínculo empregatício estão devidamente demonstrados no relatório fiscal da NFLD.

AFERIÇÃO INDIRETA - DESCARACTERIZAÇÃO DA ESCRITA CONTÁBIL

A constatação de que a contabilidade não registra o movimento real do faturamento, do lucro e de remuneração dos segurados a serviço da empresa, enseja a aferição indireta das contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

PERÍCIA INDEFERIMENTO

A perícia será indeferida sempre que a autoridade julgadora entender ser prescindível e meramente protelatória e quando não houver dúvidas a serem sanadas.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ARTIGO 106 DO CTN, NECESSIDADE DE AVALIAR AS ALTERAÇÕES PROVOCADAS PELA LEI 11.941/09.

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/2001, anteriores a 12/2001, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regar expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Adriano Gonzáles Silvério.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Adriano Gonzales Silvério - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão que julgou procedente o débito lançado contra a empresa acima identificada.

O crédito previdenciário lançado por intermédio da NFLD se refere à contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à contribuição dos empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Segundo Relatório Fiscal (fls. 59), o fato gerador das contribuições apuradas ocorreu com a prestação de serviços, à notificada, de pessoas físicas que foram considerados segurados empregados da notificada pela fiscalização, por ter sido constatada a presença dos requisitos caracterizadores da relação de emprego.

A autoridade lançadora informa que as remunerações dos referidos segurados, não constantes dos registros contábeis da empresa, foram apuradas mediante aferição indireta, com fundamento no art. 33, § 3º, da Lei n. 8.212/91.

Expõe, a seguir, os motivos pelos quais entende que estão presentes, nos três casos incluídos na notificação fiscal de lançamento de débito, os requisitos que aperfeiçoam a formação do vínculo empregatício entre os segurados e a C.R.E. Participações e Empreendimentos Ltda, quais sejam, a pessoalidade, a não eventualidade, a subordinação e a onerosidade.

Relata que, da análise da documentação da empresa, surgiram diversos questionamentos a respeito da regularidade da mão de obra empregada na execução dos serviços e das obras identificadas, o que levou a fiscalização a solicitar a apresentação de diversos documentos por meio de TIAD, tendo, contudo, a empresa se limitado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos a pequena parcela das obras e serviços executados, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração competente.

Discorre sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, estabelecidos pela Resolução CFC nº 750/93, cuja observância é obrigatória, nos termos do art. 177, da Lei nº 6.404/96, apontando as razões pelas quais entende que os mesmos não foram observado registros contábeis da notificada.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 06-16.092, da 6ª Turma da DRJ/CTA (fls. 1.408), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 1.421), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega inexigibilidade do depósito prévio e impossibilidade de cumprir todas as exigências efetuadas pela Fiscalização.

Observa que foi concedido o exíguo prazo de 12 dias úteis para a contribuinte apresentar à fiscalização uma quantidade colossal de documentos relativos a 8 exercícios financeiros, englobando todas as obras e serviços por ela realizados, e que em momento nenhum re-intimou a empresa quanto aos documentos faltantes, procedimento que é comum nos processos fiscais, mas que simplesmente autuaram a contribuinte sem que houvesse qualquer possibilidade de a empresa atender a fiscalização.

Ressalta que, em que pese a legislação previdenciária não fixar o prazo no qual o contribuinte deve apresentar a documentação solicitada pela fiscalização, não há dúvidas de que esse prazo deva ser razoável e proporcional ao volume e importância da documentação solicitada, e conclui que a concessão de prazo de 12 dias úteis fere os princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade que devem balizar os atos administrativos, assim como os da ampla defesa e contraditório, tornando nulo o lançamento.

Quanto à descaracterização da sua contabilidade, argumenta que o entendimento da fiscalização e dos julgadores do acórdão recorrido não refletem a realidade, pois a recorrente colocou à disposição das autoridades fiscais todos os valores e movimentos reais de remuneração dos segurados a serviço da empresa, do faturamento e do lucro, não existindo, portanto, nenhuma omissão quanto a recolhimento de contribuições previdenciárias.

Inferre que a fiscalização desconsiderou a contabilidade da empresa por ter entendido que os documentos apresentados e os esclarecimentos relativos aos funcionários que possuía não estavam corretos, e por considerar que o Srs. Miguel Hamati, Eleandra Toscan e Paulo Emilio Hofmann Garcia, eram funcionários da recorrente e não constavam em sua folha de pagamento, o que não é verdade, como provam os documentos anexados junto à impugnação.

Sustenta que não há quaisquer irregularidades nos registros contábeis, assim como nos recolhimentos tributários efetuados pela empresa, e reafirma que, mesmo sendo os documentos apresentados ao INSS suficientes para concluir que a contribuinte não é devedora, a fiscalização sequer os analisou em sua totalidade.

Assevera que a fiscalização não juntou provas suficientes para embasar de forma clara a presente NFLD e o julgamento de primeira instância, desconsiderando indevidamente a escrita fiscal da contribuinte e, conseqüentemente, arbitrando de forma fantasiosa a movimentação da empresa.

Ainda em preliminar, alega nulidade do Acórdão recorrido por cerceamento de defesa em virtude do indeferimento da perícia requerida em sede de impugnação.

Ressalta que a perícia técnica seria essencial para provar que os recolhimentos efetuados pelos subempreiteiros realmente se referem a obra em questão, o que comprovaria que os tributos cobrados na presente NFLD, ora em grau de recurso, já foram integralmente quitados.

No mérito, alega decadência do débito lançado entre 09/2000 a 12/2001, e tenta demonstrar a inexistência de vínculo empregatício entre a recorrente e as pessoas arroladas no Relatório Fiscal.

Reafirma que, entre o período de 10/1999 a 02/2002, a Sra. Eleandra era funcionária registrada da empresa Formato Construções Ltda, sendo que todas as contribuições previdenciárias incidentes sobre tal vínculo empregatício era suportado por aquela empresa, não havendo, portanto, como enquadrar a Sra. Eleandra como funcionária da recorrente, e que,

caso sejam mantidas as contribuições previdenciárias relacionadas com a Sra. Eleandra e exigidas na presente NFLD, o fisco estará a receber em duplicidade tais contribuições, o que gerará o enriquecimento ilícito por parte do INSS.

Em relação ao Sr. Miguel Hamati, alega que durante o período de 11/1999 a 12/2003, o mesmo prestou serviços de engenharia à recorrente através da empresa Engemati Ltda, com a emissão de notas fiscais dos serviços prestados, conforme documentos demonstrados na impugnação.

Insurge-se contra a decisão recorrida ao argumento de que a mesma não levou em consideração as provas apresentadas, não dando nenhuma explicação do porquê que os documentos juntados, como as notas fiscais, contratos e lançamentos contábeis, não constituíram elemento de prova, o que caracteriza um formalismo excessivo, ferindo o princípio da verdade real do processo contencioso tributário.

Por fim, requer-se que seja declarado improcedente a NFLD recorrida, com a reforma integral do julgamento de primeira instância, pois a recorrente apresentou todos os documentos exigidos pela fiscalização, assim como pelo fato de que a Administração Pública não deve basear seus atos em presunções, sendo sua obrigação a busca pela verdade real.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete De Oliveira Barros

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

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente alega inexigibilidade do depósito prévio.

De fato, plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários ns. 390.513 e 389383, declarou a inconstitucionalidade dos §§ 1º e 2º do artigo 126 da Lei n. 8213/91, cujos acórdãos possuem a seguinte ementa:

“RECURSO ADMINISTRATIVO – DEPÓSITO - §§ 1º E 2º DO ARTIGO 126 DA LEI Nº 8.213/1991 – INCONSTITUCIONALIDADE. A garantia constitucional da ampla defesa afasta a exigência do depósito como pressuposto de admissibilidade de recurso administrativo.”

A situação acima aplica-se ao caso concreto e o efeito *erga omnes* somente se daria após a publicação de Resolução do Senado Federal conforme dispõe o inciso X do artigo 52 da Constituição Federal.

Ocorre que o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, prevê, em seu artigo 62, parágrafo único, inciso I, o seguinte:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

Portanto, com amparo no dispositivo acima, acato a preliminar de inexigibilidade do depósito prévio.

Ainda em preliminarmente, a recorrente alega impossibilidade de cumprir todas as exigências efetuadas pela Fiscalização, argumentando que foi concedido o exíguo prazo de 12 dias úteis para a contribuinte apresentar à fiscalização uma quantidade colossal de documentos, e que em momento nenhum re-intimou a empresa quanto aos documentos faltantes, procedimento que é comum nos processos fiscais, mas que simplesmente autuaram a contribuinte sem que houvesse qualquer possibilidade de a empresa atender a fiscalização.

Porém, tais argumentos já foram trazidos no recurso 257.469, em processo de interesse da própria recorrente que, após análise, foram rejeitados por unanimidade por esta Turma de Julgamento, nos termos do voto de relatoria do Conselheiro Mauro José Silva, cujo trecho transcrevo a seguir:

“A recorrente aduz que houve violação do devido processo legal durante a fase fiscalizatória, na medida em que o prazo originalmente concedido era muito curto e seu pedido de dilação deste não foi atendido.

Não há como acolher a pretensão da recorrente de violação ao devido processo legal, seja por ofensa ao contraditório ou à ampla defesa, pois os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa.

Nesse sentido, já decidiu o antigo Conselho de Contribuintes atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

“NORMAS PROCESSUAIS- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO-A fase de investigação e formalização da exigência, que antecede à fase litigiosa do procedimento, é de natureza inquisitorial, não prosperando a argüição de nulidade do auto de infração por não observância do princípio do contraditório. Assim também a mesma argüição, quando fundada na alegação de falta de motivação do ato administrativo, que, de fato, não ocorreu.(Acórdão 101-93425)”

Sem que fique demonstrado que após o início do litígio houve ofensa ao contraditório ou à ampla defesa, não há como acatar a pretensão da recorrente de nulidade.”

Com relação ao argumento de que a legislação previdenciária não fixa o prazo no qual o contribuinte deve apresentar a documentação solicitada pela fiscalização, e de que a concessão de prazo de 12 dias úteis fere os princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, assim como os da ampla defesa e contraditório, tornando nulo o lançamento, cumpre esclarecer que a legislação previdenciária não é omissa quanto ao prazo de apresentação de documentos solicitados por meio do TIAD.

O art. 592, da IN 03/2005, dispõe que

Art.592. O TIAD será emitido privativamente pelo AFPS, no pleno exercício de suas funções, quando da solicitação de documentos ao sujeito passivo em ações fiscais.

§1º O sujeito passivo deverá apresentar a documentação e as informações no prazo lizado pelo A FPS, que será de, no máximo, dez dias úteis, contados da data da ciência do respectivo TIAD.

§2º A não apresentação dos documentos no prazo fixado no TIAD ensejará a lavratura do competente Auto de Infração, sem prejuízo da aplicação de outras penalidades previstas em lei.

Assim, a fiscalização observou o prazo previsto na legislação que trata da matéria.

Ademais, se a empresa notificada contestou os valores aferidos ou discorda da caracterização de segurados empregados efetuada pela fiscalização, poderia ter trazido, aos autos, a documentação solicitada pela fiscalização, comprovando, assim, suas alegações ou a improcedência do valor lançado.

Verifica-se, dos autos, que a notificada tomou ciência da NFLD em 02/01/2007, e da decisão de primeira instância em 11/12/2007 (AR fls. 1.421).

Ou seja, a recorrente teve mais de 11 (onze) meses para a juntada de elementos que demonstrassem a regularidade dos registros contábeis e que todos os recolhimentos tributários foram efetuados pela empresa.

Todas as alegações feitas pela recorrente poderiam ter sido comprovadas por meio da juntada de documentos, conforme disposto no relatório IPC, ressaltando que o contribuinte ainda dispunha do prazo de recurso para a apresentação de outros elementos.

Todavia, a empresa não trouxe outros elementos para serem analisados por este Conselho que demonstrassem a veracidade de suas afirmações.

E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados aos autos. Daí a necessidade de se juntar elementos comprobatórios dos fatos alegados.

Dessa forma, entendo que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Também em preliminar, a recorrente alega nulidade do Acórdão recorrido por cerceamento de defesa em virtude do indeferimento da perícia requerida em sede de impugnação, ressaltando que a perícia técnica seria essencial para provar que os recolhimentos efetuados pelos subempreiteiros realmente se referem a obra em questão, o que comprovaria que os tributos cobrados na presente NFLD, ora em grau de recurso, já foram integralmente quitados.

Todavia, a necessidade de perícia para o deslinde da questão tem que restar demonstrada nos autos.

O art. 18, da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Dec. 70.235/72), estabelece que:

Art.18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. Não tendo sido demonstrada pela recorrente a necessidade da realização

de perícia, não se pode acolher a alegação de cerceamento de defesa pelo seu indeferimento.

Verifica-se, dos autos, que não existem dúvidas a serem sanadas, já que o Relatório Fiscal está claro e a NFLD muito bem fundamentada.

A fiscalização deixou claro, nos relatórios integrantes da notificação, quais os valores da base de cálculo utilizada na apuração da contribuição lançada e as alíquotas aplicadas.

Portanto, as autoridades julgadoras de primeira instância, ao entenderem ser prescindível a produção de novas provas e a realização de perícia, indeferiram, por unanimidade, o pedido formulado pela recorrente.

Dessa forma, como a recorrente não demonstrou que a elucidação do caso dependeria da produção de prova pericial, indefere-se o pedido de perícia, por considerá-la prescindível e meramente protelatória.

Ademais, cumpre lembrar que o Decreto nº 70.235/1972 estabelece o seguinte:

Art.16 - A impugnação mencionará:

.....

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Da leitura do dispositivo, verifica-se que a recorrente não cumpriu os requisitos necessários à formulação de perícia pois limitou-se a requerê-la, sem indicar o perito ou formular os quesitos a serem respondidos.

Assim, os julgadores de primeira instância agiram em observância dos dispositivos legais que tratam da matéria, e indeferiram, com muita propriedade, o pedido de perícia formulado pela recorrente.

Quanto à descaracterização da sua contabilidade, argumenta que colocou à disposição das autoridades fiscais todos os valores e movimentos reais de remuneração dos segurados a serviço da empresa, do faturamento e do lucro, não existindo, portanto, nenhuma omissão quanto a recolhimento de contribuições previdenciárias

Entende que a fiscalização desconsiderou a contabilidade da empresa por considerar que os documentos apresentados e os esclarecimentos relativos aos funcionários que possuía não estavam corretos, e por entender que o Srs. Miguel Hamati, Eleandra Toscan e Paulo Emilio Hofmann Garcia eram funcionários da recorrente e não constavam em sua folha de pagamento, o que não é verdade, como provam os documentos anexados junto à impugnação.

Porém, não foi somente porque a empresa deixou de registrar os citados segurados como empregados que a contabilidade da prestadora foi descaracterizada, e sim devido à constatação de que a empresa omitiu lançamentos relativos ao pagamento de mão de obra utilizada na execução das obras e serviços, direta e/ou terceirizada, além de não terem sido emitidas/contabilizadas notas fiscais de serviços prestados.

A fiscalização, ao analisar a documentação da empresa, constatou a existência de irregularidade do registro da mão de obra empregada na execução dos serviços e das obras identificadas, o que a levou a solicitar a apresentação de diversos documentos por meio de TIAD, tendo, contudo, a empresa se limitado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos a pequena parcela das obras e serviços executados, ensejando a lavratura do Auto de Infração competente.

A fiscalização verificou que a contabilidade da empresa não observa os Princípios Fundamentais de Contabilidade, estabelecidos pela Resolução CFC nº 750/93.

Dessa forma, por ser a atividade administrativa plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais, a autoridade fiscal, ao constatar que a contabilidade da recorrente não espelha a realidade econômico-financeira da empresa, por omissão de qualquer lançamento contábil ou por não registrar o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, agiu em conformidade com os ditames legais e apurou corretamente o débito por aferição indireta, mediante a aplicação dos percentuais previstos na legislação que trata da matéria.

Assim, verifica-se que, ao contrário do que afirma a recorrente, a fiscalização motivou devidamente o procedimento adotado, apontando a legislação que ampara o procedimento de aferição indireta da base de cálculo da contribuição lançada e o arbitramento do débito, não havendo que se falar em ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

À recorrente caberia provar que as irregularidades verificadas durante a ação fiscal não procedem e apresentar elementos que comprovem a regularidade dos registros contábeis.

Nesse sentido, rejeito as preliminares suscitadas.

No mérito, a recorrente alega decadência de parte do débito lançado.

Observa-se que a fiscalização lavrou a presente NFLD com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos

Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 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 já exposto acima, o art. 62, da Portaria 256/2009 veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

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.*

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

O fato gerador que ensejou a lavratura da NFLD em tela é o pagamento de remuneração dos segurados caracterizados como empregados pela fiscalização, cujo vínculo empregatício não havia sido reconhecido pela empresa.

Portanto, trata-se de lançamento de ofício, caso em que se aplica art. 173, do CTN, transcrito a seguir:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A NFLD foi consolidada em 29/12/2006, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 02/01/2007.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito apenas para os valores lançados nas competências compreendidas entre 10/1999 a 11/2001.

Para a competência 12/2001, o tributo poderia ter sido recolhido em 01/2002, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2003, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Nesse sentido, reconheço a decadência de parte do débito.

A recorrente tenta demonstrar ainda a ausência de vínculos com os segurados listados pela fiscalização.

Os argumentos relacionados ao segurado Paulo Emílio Hofmann Garcia, caracterizado como empregado pela fiscalização, não serão objeto de análise uma vez que a prestação de serviços se deu em período atingido pela decadência.

A notificada assevera que, entre o período de 10/1999 a 02/2002, a Sra. Eleandra era funcionária registrada da empresa Formato Construções Ltda, sendo que todas as contribuições previdenciárias incidentes sobre tal vínculo empregatício era suportado por aquela empresa, não havendo, portanto, como enquadrar a Sra. Eleandra como funcionária da recorrente, e que, caso sejam mantidas as contribuições previdenciárias relacionadas com a Sra. Eleandra e exigidas na presente NFLD, o fisco estará a receber em duplicidade tais contribuições, o que gerará o enriquecimento ilícito por parte do INSS.

Contudo, mais uma vez a recorrente alega mas não prova o alegado.

A recorrente não juntou aos autos provas da existência do alegado contrato de mútuo ou das contribuições recolhidas.

Não há nada nos autos que comprove a afirmação da recorrente de que está se cobrando novamente o tributo lançado ou de que existe um contrato de mútuo celebrado entre a recorrente e a empresa cedente de mão de obra.

Há mandamento expreso na Lei 9.784/99 quanto ao ônus probatório, conforme segue:

ART 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

E, mesmo que a Sra Eleandra fosse funcionária da Formato Construções, como alega a recorrente, nada impede que a mesma segurada mantenha vínculo empregatício com outra empresa, no caso, a notificada.

Restou comprovada, nos autos, a ocorrência de todos os requisitos necessários para a caracterização da relação de emprego , exigidos pelo art. 12, I, "a" da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 9.º, I, "a", do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, quais sejam, a não-eventualidade (habitualidade), a remuneração e a subordinação.

Aplica-se portanto, ao caso, o artigo 9º, da Consolidação das Leis do Trabalho, que considera nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos nela contidos

E como o parágrafo 2.º do art. 229 do Decreto 3.048/99, permite ao Auditor Fiscal desconsiderar o vínculo pactuado, a Auditoria, ao verificar a ocorrência dos requisitos da relação de emprego, agiu em conformidade com ditames legais e enquadrando corretamente os trabalhadores como empregados da notificada para efeitos da legislação previdenciária.

Esse enquadramento será automático sempre que estiverem presentes, na prestação do serviço, os pressupostos da relação de emprego, quais sejam, a remuneração, a habitualidade e a subordinação, porque a lei assim determina, mesmo que no contrato

formalizado entre as partes esteja definido de forma diversa, pois a relação de emprego não é aferida pelos elementos formais do ajuste, mas do conteúdo emergente de sua execução.

Dessa forma, desde que presentes os requisitos do art. 12, I, "a", da Lei n.º 8.212/91, pode sim o Auditor Fiscal desconsiderar a contratação do segurado por meio de empresas terceirizadas para considerá-lo como empregado da contratante, exclusivamente para fins de recolhimento da contribuição previdenciária, pois houve a ocorrência do fato gerador.

A fiscalização verificou que a segurada Eleandra Toscan foi registrada como empregada da C.R.E. somente em 03/2002, na função de Encarregada Administrativa, desenvolvendo atividades que já executava na empresa notificada anteriormente à sua contratação, pois já prestava, regularmente, esse tipo de serviço, representando-a perante terceiros, conforme se verifica das GFIPs, nas quais a segurada consta como responsável por sua elaboração, assinando rescisões de contrato de trabalho de empregados da CRE demitidos e sendo tratada pelo Técnico de Segurança do Trabalho como Gerente de Recursos Humanos da recorrente.

Da mesma forma, durante a ação fiscal, a autoridade lançadora verificou que a presença do segurado Miguel Hamati no escritório da empresa notificada foi uma constante, dispondo inclusive de sala privativa na sede da empresa, assinando contratos na qualidade de preposto e documentos dirigidos à rede bancária na qualidade de Gerente-Geral da C.R.E. Participações e Empreendimentos Ltda, sendo responsável pelo fundo fixo de numerário em diversas obras da empresa.

O referido segurado recebe, sistematicamente, reembolsos por despesas executadas a serviço da empresa, como telefone celular, hospedagem, refeições, quilometragem rodada, pedágio, passagens aéreas e, a partir de 12/ 2003, passou a ser contratado pela C.R.E.Participações e Empreendimentos Ltda por intermédio da empresa Geratriz Empreendimentos Ltda, para prestar serviços de gerenciamento de obra.

A recorrente não nega tais afirmações, mas apenas alega que o segurado prestou serviços de engenharia à CRE por meio da empresa Engemati Ltda.

Todavia, mais uma vez a recorrente apenas alega, mas não comprova o alegado. Não junta documentos que comprovem suas afirmações.

Nesse sentido e por tudo que foi exposto no Relatório Fiscal, entendo que restou comprovada, nos autos, a relação de emprego entre a CRE PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA e as pessoas físicas que lhe prestaram serviços.

Ademais, as atividades desenvolvidas pelos segurados caracterizados como segurados empregados da notificada são necessidades constantes da empresa recorrente,.

E como não é facultado ao agente fiscal deixar de cumprir a lei, ao constatar a ocorrência do fato gerador, lançou corretamente o presente débito, discriminando clara e precisamente os dispositivos legais aplicáveis ao caso, já que o relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito, relaciona a legislação que fundamenta as contribuições que constituem o presente lançamento, além do dispositivo legal que confere a competência para fiscalizar e atuar.

Observa-se, ainda, que a NFLD atendeu o estabelecido pelo Decreto 70.235/72.

Dessa forma, o auditor autuante constituiu o crédito tributário por intermédio da presente NFLD, em observância ao disposto no art. 37, da Lei 8.212/91:

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.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta.

VOTO no sentido de **CONHECER DO RECURSO** e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir do débito, por decadência, os valores lançados nas competências compreendidas entre 10/1999 a 11/2001, inclusive.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros – Relatora

Voto Vencedor

Adriano Gonzales Silvério, Redator Designado

Conforme decidido pela E. 1ª Turma, a divergência a ser registrada em relação ao voto da Ilustre Conselheira Relatora diz respeito apenas à quantificação da multa aplicada considerando-se a retroatividade benigna espelhada no Código Tributário Nacional.

Há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a **novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado**.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário para, NO MÉRITO, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO a fim de, se mais benéfica ao contribuinte, aplicar a multa prevista no artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09.

Adriano Gonzáles Silvério