MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11330.001186/2007-83

Processo nº	11330.001186/2007-83
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-009.095 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de	24 de setembro de 2020
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	MANOEL CRISPUN MATERIAIS DE CONSTRUCAO S A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2000 a 30/03/2003

LANÇAMENTO. NULIDADE. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. VÍCIO DE NATUREZA MATERIAL. OFENSA AO ART. 142 DO CTN.

Quando a fiscalização deixa de consignar no relatório fiscal, juntamente com os seus anexos, todas as informações de fato e de direito necessárias a plena compreensão dos fundamentos do lançamento, bem como aptas a demonstrar de forma clara e precisa a ocorrência do fato gerador das contribuições lançadas há que se considerar a nulidade de ordem material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maurício Nogueira Righetti. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz,

Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-002.431, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

O crédito tributário lançado pela Fiscalização (NFLD DEBCAD n° 37.005.325-7), foi apurado com base nos elementos indicados no Relatório Fiscal, e refere-se às contribuições previstas nos Arts. 20; 22, I e II e as remetidas pelo Art. 94, todos da Lei 8.212/91 e alterações, incidentes sobre as remunerações creditadas aos segurados caracterizados pela Auditoria-Fiscal como empregados.

Em 09/01/2008, a DRJ, no acórdão nº 12-17.765, às fls. 81/93, julgou improcedente a impugnação do Contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido.

Em 27/10/2011, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 121/128, exarou o Acórdão nº 2301-002.431, **DANDO PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário interposto pelo Contribuinte. A Decisão restou assim ementada:

> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
>
> Período de apuração: 01/01/2000 a 30/03/2003
>
> SEGURADOS EMPREGADOS – CARACTERIZAÇÃO DEFICIENTE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA DE PROVAS. OMISSÃO DA FISCALIZAÇÃO. OCORRÊNCIA.
>
> Compete ao Fisco como regra geral a prova da ocorrência do fato gerador tributário, reunindo os elementos caracterizadores da infração indicada no auto de infração.
>
> Recurso Voluntário Provido

Em 13/08/2012, às fls. 130/138, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Natureza do Vício**. Aduziu a União que o Colegiado *a quo*, em face da ausência da demonstração pela autoridade fiscal do vínculo empregatício, essencial para a caracterização do fato gerador, decidiu anular o lançamento, qualificando o vício como **material**. Diversamente, a Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, analisando situação semelhante, resolveu anular o lançamento em face de deficiência na atividade da autoridade fiscal, conceituando, entretanto, tal vício como **formal**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 141/144, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Natureza do Vício.**

Documento nato-digital

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União por Edital, conforme fl. 152, o Contribuinte permaneceu inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

DO MÉRITO

O crédito tributário lançado pela Fiscalização (NFLD DEBCAD n° 37.005.325-7), foi apurado com base nos elementos indicados no Relatório Fiscal, e refere-se às contribuições previstas nos Arts. 20; 22, I e II e as remetidas pelo Art. 94, todos da Lei 8.212/91 e alterações, incidentes sobre as remunerações creditadas aos segurados caracterizados pela Auditoria-Fiscal como empregados.

O Acórdão recorrido deu provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Natureza do Vício.**

Para o melhor deslinde da questão é importante observar a questão de prova bem delimitada e decidida pelo acórdão do colegiado *a quo*:

> Trata-se de crédito previdenciário referente às 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.
>
> **O debito é referente a valores pagos a pessoas físicas que desempenhavam a função de segurança da empresa na condição de contribuintes individuais, mas que foram considerados pela fiscalização como segurados empregados da notificada**.
>
> Em sede de recurso voluntário contra a decisão de primeira instância a qual manteve o débito, a recorrente, buscando a desconstituição do lançamento, argui que houve cerceamento do direito de defesa na autuação haja vista que nos "Fundamentos Legais

Documento nato-digital

das Rubricas" **a fiscalização não listou todos os dispositivos legais para fundamentar o lançamento e não trouxe ao procedimento administrativo provas que tais "seguranças" poderiam ser enquadrados como empregados.**

Insta mencionar que, de fato, o ato administrativo de constituição do débito tributário deve ser perfeitamente fundamentado com provas robustas da ocorrência do fato gerador, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais levados a efeito no lançamento, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório.

Compulsando os autos, nota-se que, não obstante os demais elementos trazidos pelo Fisco, as razões ofertadas pelo contribuinte possuem fundamento plausível. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresentasse censurável, pois é possível visualizar algumas omissões na autuação.

Isto por que no relatório fiscal da autuação acostado àsff. 46/49, o fiscal diz que a empresa "*remunerava pessoas contratadas diretamente para exercer a função de segurança, considerando como segurados contribuintes individuais"* todavia estes foram considerados como empregados segurados pelo fiscal, sob o argumento de que "*na prestação desses serviços executados pelos seguranças há pessoalidade, subordinação, cumprimento de horário e remuneração, caracterizando, assim, de forma inconteste, o vinculo empregatício e a consequente condição de segurados empregados",* considerado pelo fiscal o ponto primordial para o lançamento.

Ocorre que a dúvida surge exatamente nesse ponto. Como o auditor fiscal autuou a empresa em R$ 937.449,81 (novecentos e trinta e sete mil e quatrocentos e quarenta e nove reais e oitenta e um centavos) baseado nessa circunstância e não trouxe aos autos nenhum documento que comprovasse a ocorrência da pessoalidade, da subordinação ou da assiduidade de que alega? Vêsse que a simples leitura do Relatório Fiscal da Infração, deixa margem de dúvida quanto a autuação.

No voto proferido pela douta relatora, na última assentada, ela reconhece categoricamente, o fato inconteste de que *"a autoridade fiscal não expôs os motivos pelos quais entendeu que houve subordinação nos serviços prestados, e não juntou, aos autos elementos comprobatórios de que as atividades eram exercidas sob ordens e diretrizes da contratante. Não restou evidenciado, no relatório, a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não eventualidade e a onerosidade. A autoridade lançadora não discriminou esses segurados, indicando nome e períodos trabalhados por cada um, para evidenciar a pessoalidade e a habitualidade" fls 3*, e conclui anulando o lançamento por vício formal.

Por fim, peço vênia para proferir minha posição divergente, pois no caso em análise deveria o Fisco ter sido mais diligente quanto a averiguação da ocorrência do fato gerador e justificar o débito de forma que não restassem dúvidas quanto a conduta praticada pelo recorrente, de modo a garantir ausência de obstáculos na realização do controle de legalidade. E a falha na conduta da fiscalização, no meu entender, leva ao provimento do recurso voluntário.

Feitas essas considerações, CONHEÇO do recurso voluntário para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO.

O acórdão recorrido, conforme transcrito anteriormente, considerou o vício de natureza material.

Documento nato-digital

Conforme aduz a União, no acórdão recorrido a controvérsia se resume à natureza do vício que anulou o auto de infração original em processo administrativo precedente. A Turma julgadora entendeu que o vício seria material, pela falta de comprovação dos elementos do vínculo ou da prestação do serviço.

Não assiste razão neste caso a Recorrente Fazenda Nacional, a falta de comprovação da ocorrência do fato gerador macula o auto de infração em sua essência, de modo que para se consubstanciar o lançamento era necessária a comprovação dos elementos do vínculo empregatício.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Declaração de Voto

Documento nato-digital

Declaração de Voto

Trata-se de exigência de Contribuições Previdenciárias dos empregados, da empresa e a destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho, bem como de terceiros, no período de 01/01/2000 a 30/03/2003.

O fato gerador das Contribuições apuradas teria ocorrido em face da prestação de serviços por pessoas físicas, no desempenho da função de segurança como contribuintes individuais, considerados pela Fiscalização como segurados empregados.

Entretanto, assim consta do voto da relatora, que restou vencida:

> Da análise dos autos, **algumas inconsistências foram constadas**, ensejando a decretação da nulidade do lançamento por vício formal, uma vez que a autoridade lançadora deixou de observar os requisitos formais do lançamento, previstos no art.37 da Lei n° 8.212, senão vejamos.
> A fiscalização caracterizou, como empregados da recorrente, as pessoas físicas que lhe prestaram serviços de segurança, alegando que na prestação desses serviços há pessoalidade, subordinação, cumprimento de horário e remuneração Porém, a autoridade fiscal não expôs os motivos pelos quais entendeu que houve subordinação nos serviços prestados, e não juntou, aos autos, elementos comprobatórios de que as atividades eram exercidas sob ordens e diretrizes da contratante.
> **Não restou evidenciado, no relatório, a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não-eventualidade e a onerosidade.**
> **A autoridade lançadora não discriminou esses segurados, indicando nome e períodos trabalhados por cada um, para evidenciar a pessoalidade e a habitualidade.**
> Não resta dúvida que, para o enquadramento do trabalhador na categoria de segurado empregado para efeitos da legislação previdenciária, bastante e suficiente é que, na prestação de serviços, estejam presentes os pressupostos definidos no art. 12. I, "a", da lei 8.212/91.
> Tal enquadramento será automático sempre estiverem presentes, na prestação do serviço, os citados pressupostos, porque a lei assim determina, mesmo que no contrato formalizado entre as partes esteja definido que não haverá subordinação ou que o serviço será eventual, pois a relação de emprego não é aferida pelos elementos formais do ajuste, mas do conteúdo emergente de sua execução.
> **Contudo, no presente caso, não houve a demonstração clara da presença de subordinação, pessoalidade, onerosidade e não-eventualidade necessárias à caracterização do vínculo de emprego**.
> **A mera presunção de existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício com base na natureza das atividades realizadas não constitui fundamentação suficiente para o enquadramento, sendo necessário que se demonstrem os elementos característicos da relação de emprego por meio dos fatos que os evidenciem**.
> **A presunção de legitimidade de que goza o ato da fiscalização não dispensa a sua motivação, com todos os requisitos e condições estabelecidos na legislação tributária, inclusive nas normas complementares**.
> (...)

Documento nato-digital

> As irregularidades relatadas acima dificulta a elaboração da defesa pelo sujeito passivo, configurando desrespeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório.
> O crédito lançado deverá sempre ser envolvido em cuidados especiais, de modo a apresentar elementos inquestionáveis de convicção, permitindo, principalmente, o exercício da ampla defesa do contribuinte.
> **O fiscal afirma que houve o fato gerador da contribuição social sem, contudo, apresentar provas**.
> **(**...)
> A fiscalização deve provar os fatos em que se funda o lançamento. E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela fiscalização e pela recorrente. Daí a necessidade de se juntar aos autos elementos comprobatórios dos fatos deduzidos.
> **A inobservância desses cuidados vicia todo o procedimento em razão da flagrante violação aos Princípios do Devido Processo Legal, da Ampla Defesa e do Contraditório**.

Assim, no voto da relatora, vencido, restou claro que não houve a comprovação do fato gerador por parte da Fiscalização, que não logrou trazer aos autos os elementos caracterizadores do vínculo de emprego. A despeito de tal clareza, a conclusão desse voto foi por declarar a nulidade do lançamento por vício formal.

O voto vencedor, por sua vez, corroborou a inexistência de comprovação do fato gerador, inclusive mediante a colação de trecho do próprio voto vencido, e com base nisso concluiu que a falha na conduta da Fiscalização levaria ao provimento do Recurso Voluntário.

Destarte, constata-se que a ausência de comprovação da ocorrência do fato gerador, por parte da Fiscalização, restou incontroversa no acórdão recorrido.

Nesse contexto, a declaração de nulidade do lançamento por vício formal afigura-se desarrazoada, uma vez que admitiria que, decorridos quase vinte anos, a Fiscalização pudesse trazer aos autos as provas não colacionadas no momento oportuno.

Assim, a conclusão inarredável é no sentido da insubsistência do lançamento, razão pela qual conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Maria Helena Cotta Cardozo

Documento nato-digital