



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16020.000057/2007-95
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-007.343 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de novembro de 2018
Recorrentes ELLENCO CONSTRUÇÕES LTDA E
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/12/2000

NULIDADE. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. VÍCIO DE NATUREZA MATERIAL. NÃO DEMONSTRAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Não tendo a fiscalização logrado êxito em demonstrar a ocorrência do fato gerador, inclusive quando em diligência a própria autoridade destaca vícios na constituição do lançamento, não há como considerar mero vício formal na descrição do fato gerador.

A identificação de vício formal apenas pode ser considerada quando é possível identificar nos autos a ocorrência do fato gerador, porém, falhou a autoridade fiscal na descrição, fato esse sanável com os próprios documentos dos autos, em novo lançamento com apenas melhores esclarecimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator), que lhe deu provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator), que lhe negou provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

(documento assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vioeira - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Cuida-se de recursos especiais interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional em face do Acórdão n.º 2803-00.256, proferido na sessão de 20 de setembro de 2010, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/12/2000

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. REINÍCIO DA CONTAGEM. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário, de 5(cinco) anos, terá reinício em caso de decretação de nulidade formal do lançamento (art. 173,11, do CTN).

DILIGÊNCIA E EXPLICAÇÕES DO AUTUADOR. O art. 18, do Decreto n. 70.235/1972, permite à autoridade julgadora de primeira instância requerer diligências e maiores explicações por parte da autoridade fiscal responsável pelo lançamento.

INFORMAÇÕES PRESTADAS PELOS CONTRIBUINTES. As informações prestadas pelos contribuintes fazem a função de confissão da ocorrência dos fatos geradores.

FUNDAMENTAÇÃO FÁTICO-LEGAL. ARBITRAMENTO. NECESSIDADE DE EXPOSIÇÃO DE CRITÉRIOS DE AFERIÇÃO E PRESUNÇÕES. Sofre de nulidade formal o lançamento realizado por arbitramento ou aferição indireta que não demonstra claramente os fundamentos fáticos e legais, bem como deixou de expor os critérios de aferição e presunção que devem demonstrar sua relação mais próxima o possível com a realidade, com métodos, base científica, ou lastro legal.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado, vencidos os conselheiros Oseas e Carolina que entenderam, em preliminar, ser decadente o lançamento em razão de vício material. Conselheiro Oseas apresentará declaração de voto.

O recurso da Fazenda Nacional visa rediscutir a seguinte matéria: Nulidade do lançamento por vício formal, sem que este implique em prejuízo para as partes.

Em exame preliminar de admissibilidade, o Presidente da Terceira Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 305 a 306

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que, segundo os artigos 59 e 60 do Decreto n.º 70.235, de 1.972, somente serão declarados nulos os lançamentos quanto se verifique erro na identificação do sujeito passivo ou por cerceamento do direito de defesa; que, diferentemente do que foi afirmado no acórdão recorrido, o relatório fiscal traz os elementos necessários e suficientes para o atendimento dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 11 do Decreto n.º 70.235, de 1.972; que a jurisprudência do CARF tem sido no sentido de que se o autuado revela conhecer plenamente as imputações que lhe são feitas, exercendo plenamente do direito de defesa, deve prevalecer os princípios da instrumentalidade das formas e economia processual, em lugar do rigor das formas; que não se vislumbra no caso qualquer prejuízo à defesa, não se justificando a declaração da nulidade do lançamento. Por fim, a Fazenda nacional requer seja afastada a nulidade.

Cientificada do Acórdão Recorrido, do Recurso Especial da Fazenda Nacional do despacho que lhe deu seguimento, em 25/07/2012 (AR e-fls. 310) a Contribuinte apresentou as contrarrazões de e-fls. 311 a 313 nas quais pede, em síntese, que não seja conhecido o recurso da Fazenda Nacional sob a alegação de que este pretende que sejam reexaminadas provas, incompatível com o tipo de recurso. Quanto ao mérito, pede também que seja negado seguimento ao recurso, mantendo-se a decisão recorrida.

O Contribuinte também apresentou Recurso Especial (e-fls. 314 a 317) no qual aponta divergência em relação à natureza do vício.

No exame preliminar de admissibilidade o Presidente da Terceira Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 338 a 341.

Em suas razões recursais o Contribuinte sustenta, em síntese, que o lançamento baseia-se na descaracterização de trabalhadores autônomos, considerando o vínculo de emprego, elemento essencial o qual não admite correção, caracterizando o vício do lançamento como material.

Cientificada do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho de admissibilidade que lhe deu seguimento em 12/04/2017 (e-fls. 342), a Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de e-fls. 343 a 355, nas quais sustenta, em síntese, a inexistência do vício e, alternativamente, que este seria formal, nos termos do Acórdão Recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

Examino, inicialmente, o recurso da Fazenda Nacional, cuja matéria precede logicamente a do recurso do contribuinte.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Quanto às objeções ao conhecimento do recurso, levantadas pelo Contribuinte em suas Contrarrazões, não vejo pertinência nelas. A afirmação de que o conhecimento do recurso implica na necessidade de reexame de provas não procede. A análise da existência ou não do vício que ensejou o lançamento por vício formal se faz com a mera análise do instrumento de autuação e do atendimento ou não por este das formalidades previstas em lei. Conheço, portanto, do recurso.

Antes de examinar o mérito, um breve histórico do processo: o processo foi inauguração com a autuação consubstanciada em NFLD lavrada em dezembro de 2001. O lançamento, entretanto, foi declarado nulo, por vício formal, nos termos da decisão da Quarta Câmara de Julgamento de e-fls. 58 a 66, proferida em 03/03/2006. Procedeu-se, então, a novo lançamento, em 22/02/2007, o qual, novamente impugnado, resultou em nova declaração de nulidade, mais uma vez por vício formal, nos termos do Acórdão n.º 2803-00.256, proferido na sessão de 20/09/2010 (e-fls. 239 a 247). Foi em face dessa decisão, portanto, que foram interpostos os recursos ora analisados.

Pois bem, quanto ao mérito da matéria discutida neste recurso, discute-se a existência ou não do vício suficiente a ensejar a nulidade do lançamento, por vício formal. Eis as razões aduzidas no voto condutor do Recorrido:

Ou seja, sobre os fatos em que simplesmente o Agente Fiscal apenas disse se seria uma relação de emprego ou de prestação de serviço autônomo, não há uma verdadeira motivação clara, o porquê decidiu enquadrar todos os colaboradores como empregados, além de mera suposição sem base legal ou científica. Interessante apontamento deve ser feito de que o fiscal não utiliza-se sequer de cálculo de salários mensais por extrapolação dos supostos autônomos, como se deveria fazer se realmente fossem empregados. Em conseqüência, gera uma dissonância quanto à norma material aplicada ao fato.

Tais questões ou falhas geram vício formal insanável de parte do processo administrativo onde não se demonstra a clareza dos motivos fáticos e jurídicos fundantes sobre os quais as dúvidas pairam, por confronto ao art. 37, da Lei n. 8.212/1991, e do art. 11, III, de Dec. n. 70235/1972. Entendimento presente tanto da doutrina e da jurisprudência administrativa e judicial:

Compulsando o Relatório Fiscal, verifica-se que a contribuição foi apurada com base em aferição indireta, cujos critérios de apuração foram ali descritos conforme o seguinte trecho:

Nesta ação fiscal estamos refazendo parcialmente lançamento de débito envolvendo aferição indireta para a qual não foi apresentada fundamentação legal. Esta anterior notificação de lançamento de débito de n.º 35.374.507-3 de 20/12/2001 teve o Levantamento FL3 (sub-empregados pessoas físicas) tornado nulo conforme decisão constante do Acórdão n.º 913/2006 na qual a 4.ª CAJ/CRPS, em revisão ao Acórdão n.º 2642/2004, conheceu do pedido de revisão interposto pelo contribuinte e tornou nulo o levantamento FL3. O remanescente do débito foi quitado perante a procuradoria em 19/09/2006 estando arquivado em Tatuí- na UARP (juntada cópia do acórdão como anexo)

Para realizar isto a contento, além da explicitação dos fundamentos legais da aferição indireta, tendo em vista tratar-se de pagamentos a pessoas físicas conforme cópias juntadas no anexo integral do levantamento FLS (34 fls.) , fizemos consultas ao cadastro de vínculos empregatícios do trabalhador (também juntado 19 fls.) no qual constatamos que (alguma, mas não todos, dos sub-empregados já estavam vinculados com a empresa Ellenco como empregados. O período em pauta abrange as seguintes competências: 1299, 0200, 0300, 0400, 0500, 0800 e 0900. Os valores correspondentes não foram informados em GFIP. Todas as pessoas físicas para efeito deste levantamento foram consideradas como remuneradas na condição de "empregadas" e não como autônomas.

Como se vê, a nova autuação, visando sanar o vício apontado na notificação anterior, procurou explicitar os fundamentos da autuação, mais especificamente da aferição indireta. É relevante neste ponto, a informação de que parte dos prestadores de serviço tinham vínculo empregatício com a contratante, e, em relação aos demais, intimado a prestar esclarecimento, o Contribuinte não ofereceu resposta.

Ora, trata-se, como dito, de apuração feita com base em aferição indireta, justificada pela presença de elementos indicativos de relação de empregado, como o fato relevante de que parte dos prestadores de serviços tinham vínculo empregatício com a contratada e de que, intimada a apresentar elementos para a verificação dos fatos, a contribuinte se omitiu.

O que se discute é se o procedimento adotado pela autoridade lançadora em proceder à autuação com base em aferição indireta, no caso, tem amparo legal. Penso que sim. Diante de indícios do cometimento da infração, devidamente demonstrados, e da recusa do

contribuinte em prestar esclarecimentos, justificava-se o procedimento, com amparo no art. 33, §§ 3º e 4º da Lei nº 8.212., de 1991. Confira-se:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

[...]

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa corresponsável o ônus da prova em contrário.

Caberia ao contribuinte infirmar as conclusões da fiscalização mediante a comprovação dos fatos para a devida apuração da contribuição devida, e à autoridade julgadora examinar se os elementos apresentados pela defesa fariam prova em contrário e, então, decidir a respeito do mérito, podendo, se fosse o caso, manter ou afastar, total ou parcialmente, a exigência, isto é, julgar procedente, improcedente ou procedente em parte a exigência.

Não identifico, portanto, vício formal no lançamento, razão pela qual, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Diante dessa conclusão, o Recurso Especial do contribuinte, que procura discutir a natureza do vício, também se resolve com as ponderações feitas acima. Se entendo que não há vício formal, com mais razão ainda, não há vício material.

Ante o exposto, conheço do recurso interposto pela Fazenda Nacional e no mérito dou-lhe provimento, devendo os autos serem devolvidos à instância *a quo* para exame do mérito. Diante dessa decisão fica prejudicado o Recurso Especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada.

Peço licença ao ilustre conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, embora seu voto traga fundamentos muito consistentes, para divergir do seu entendimento quanto a natureza do vício a ser declarado no presente lançamento.

Do mérito

A questão objeto do recurso refere-se, resumidamente, a regra de nulidade do lançamento por entender o acórdão recorrido que a fiscalização não se desincumbiu de

demonstrar o fato gerador. Destaca-se que a questão sob reapreciação, norteia-se apenas pela natureza do vício, não sendo devolvida a essa CSRF a ausência de nulidade.

A Fazenda Nacional, por sua vez, argumenta que no caso de o Relatório Fiscal não demonstrar, de forma clara e precisa, todos os procedimentos e critérios utilizados pela fiscalização na constituição do crédito previdenciário, porém logrando êxito em descrever de forma completa o fato gerador, deve-se anular o lançamento por vício formal.

Nesse sentido, trago meu posicionamento acerca da natureza dos vícios, para então concluir acerca do vício aplicável ao caso.

Da nulidade do Lançamento - natureza do vício.

Primeiramente, entendo que a falta da descrição pormenorizada no relatório fiscal, desde que demonstrado o fato gerador no conjunto apresentado pelo auto de infração, levaria a anulação do AI por vício formal, por se tratar do não preenchimento de todas as formalidades necessárias a validação do ato administrativo, implicando cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo.

Ao meu ver, no lançamento fiscal o motivo é a ocorrência do fato gerador, esse inexistindo torna improcedente o lançamento, não havendo como ser sanado, pois sem fato gerador não há obrigação tributária. Agora, a motivação é a expressão dos motivos, é a tradução para o papel da realidade encontrada pela fiscalização.

Logo, se há falha na motivação, o vício é formal, se houver falha no pressuposto de fato ou de direito, o vício é material. Como exemplo, nas contribuições previdenciárias se houve lançamento enquadrando o segurado como empregado, mas com as provas contidas nos autos é possível afirmar que se trata de contribuinte individual, há falha no pressupostos de fato e de direito. Agora, se houve lançamento como segurado empregado, mas o relatório fiscal falhou na descrição dos elementos, cerceando o direito de defesa, embora esteja evidente a existência do fato gerador; entendo que haveria falha na motivação, devendo o lançamento ser anulado por vício formal. A autoridade julgadora deverá analisar a observância dos requisitos formais do lançamento, previstos no art. 37 da Lei n.º 8.212, podendo efetivar novo lançamento sem diligenciar ou buscar novos elementos, mas tão somente efetivando novo lançamento consubstanciado nos mesmos elementos constantes nos, apenas esclarecendo os pontos levantados anteriormente em seu relatório ou nos documentos constantes do lançamento fiscal.

Nessa concepção, o vício material confunde-se com o próprio provimento do recurso, posto que a fiscalização, com as informações constantes do autos não conseguiu provar a ocorrência do fato gerador, ou seja, não teriam sido apresentados elementos suficientes para determinar a existência do fato gerador que gerou o lançamento, seja da obrigação principal ou mesmo do fato gerador que implicou a aplicação da multa.

Vencida essa etapa de esclarecimentos, importante identificar no caso concreto, qual a motivação da autuação. Conforme descrito no termo de verificação fiscal, fls. 20 e 21, o auditor assim fundamentou a autuação, que nada mais é do que novo lançamento fiscal declarado nulo pelo CRPS:

Nesta ação fiscal estamos refazendo parcialmente lançamento de débito envolvendo aferição indireta para a qual não foi apresentada fundamentação legal. Esta anterior notificação de lançamento de débito de n.º 35.374.507-3 de 20/12/2001 teve o Levantamento FL3 (sub-empregados pessoas físicas) tornado nulo conforme decisão constante do Acórdão n.º 913/2006 na qual a 4.ª CAJ/CRPS, em revisão ao Acórdão n.º 2642/2004, conheceu do pedido de revisão interposto pelo contribuinte e tornou nulo o

levantamento FL3. O remanescente do débito foi quitado perante a procuradoria em 19/09/2006 estando arquivado em Tatuí - na UARP (juntada cópia do acórdão como anexo)

2. Para realizar isto a contento, além da explicitação dos fundamentos legais da aferição indireta, tendo em vista tratar-se de pagamentos a pessoas físicas conforme cópias juntadas no anexo integral do levantamento FL3 (34 fls.) , fizemos consultas ao cadastro de vínculos empregatícios do trabalhador (também juntado 19 fls.) no qual constatamos que (alguns, mas não todos, dos sub-empregados já estavam vinculados com a empresa Ellenco como empregados. O período em pauta abrange as seguintes competências : 1299 , 0200 ,0300 , 0400 ,0500 ,0800 e 0900. Os valores correspondentes não foram informados em GFIP. Todas as pessoas físicas para efeito deste levantamento foram consideradas como remuneradas na condição de "empregadas" e não como autônomas.

3. Transcrevemos agora do relatório fiscal original dos auditores anteriores aqueles elementos que entendemos necessários para a compreensão desta nova ação. Seguem em itálico negrejado.

4. Trata o presente de créditos apurados em favor da Seguridade Social, devidos pela empresa supra, referentes à parte patronal e desconto de empregados, inclusive as contribuições de Outras Entidades - Terceiros.

5. Constituem fatos geradores do levantamento FL3 pagamentos efetuados a várias Subempregados Pessoas Físicas, sendo alguns empregados da empresa, tendo sido pagos através de depósitos pela produção realizada, cujas planilhas e cópias dos documentos estão anexos.

Ressaltamos que todos os documentos juntados demonstram inequivocamente a existência dos pagamentos a estas pessoas físicas, tendo sido excluídos das somas os pagamentos a pessoas jurídicas.

6. As contribuições sobre o salário de **contribuição aferido** e respectivas alíquotas são devidas: à Seguridade Social correspondentes a parte da empresa sobre a remuneração dos "empregados" (20,0%) , a parte sobre a remuneração para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT = 3,0%). O valor do desconto de "empregados" é calculado pela alíquota mínima sobre o salário de contribuição aferido não se constituindo neste caso em apropriação indébita. Os valores devidos às outras entidades : salário educação 2,5% , Incra 0,2% , Senai 1.0% . Sesi 1.5% e Sebrae 0.6% no total de 5.8%

7. No Discriminativo Analítico do Débito - DAD estão apresentados por competência e para o levantamento FL3 (que é transcrição do FL3 anterior) os valores das bases de cálculo , as rubricas devidas separadamente e respectiva alíquota aplicada.

Nos restaria identificar, por fim, se a falta alegada pelo contribuinte e acatada pela Câmara *a quo* e hora contestada pela PGFN, importaria nulidade do lançamento por vício formal ou material.

Conforme me manifestei acima, a decretação de nulidade por vício formal dar-se-á quando houver simples falha na motivação, mas for possível, na análise dos elementos constantes dos autos, identificar a efetiva ocorrência do fato gerador.

Porém um ponto importante já chama a atenção. Às fls. 111 e seguintes, consta conversão do processo em diligência, tendo em vista que o próprio julgador da DRJ, frente os argumentados trazidos na impugnação, teve dúvidas acerca da materialidade do lançamento, senão vejamos trecho da diligência:

Da análise dos autos e considerando as alegações do contribuinte na peça impugnatória constata-se que a fiscalização realmente não apresentou argumentos convincentes acerca da presença dos pressupostos caracterizadores da relação empregatícia nos

termos da legislação previdenciária e trabalhista. Pressupostos esses, contidos no conceito de segurado empregado expresso no art. 12, inc. I, "a", da Lei n.º 8.212/1991, necessários e suficientes à caracterização de segurado empregado quais sejam: pessoalidade, onerosidade, continuidade e habitualidade dos serviços prestados e a subordinação e que além de tudo exerce função para a qual a notificada também conta com o concurso de empregados.

Assim, em atendimento ao princípio da ampla defesa e objetivando consubstanciar a decisão deste órgão julgador, solicitamos que o Auditor Fiscal, a vista das alegações apresentadas pela impugnante, **elabore parecer conclusivo fundamentando minuciosamente, quais são as evidências que impõem à conclusão de que todos os subempregados, pessoas físicas, são segurados empregados da empresa.**

Dessa diligência foi instaurado novo procedimento de fiscalização, tendo sido inclusive novamente intimado o contribuinte, fls. 116/117.

A diligência restou assim apresentada:

1. Este processo foi distribuído para Diligências conforme o despacho de fls. 114 visando atender o contido no despacho 155 - 7.. Turma da DRJ/BSA de 24/12/2007.
2. Trata-se de NFLD substitutiva referente a cobrança de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a trabalhadores pessoas físicas não informados em GFIP e cujos valores não foram recolhidos.
3. A Notificação envolve as competências 12/99, 02/00/ 03/00, 04/00, 05/00, 08/00 e 09/00.
4. A ação fiscal foi feita numa empresa CONSTRUTORA cujo objetivo é a construção civil.
5. O lançamento foi feito por aferição indireta e os valores pagos não foram informados em GFIP.
6. Todas as pessoas físicas que constam do processo foram consideradas "empregados" pelo fisco.
7. A questão principal contida no despacho 155 - 7.. Turma da DRJ/BSA de 24/12/2007 fundamenta-se no objetivo de consubstanciar a decisão do órgão julgador com referencia às alegações apresentadas pela impugnante. É solicitada a elaboração de um parecer conclusivo e fundamentado no que tange às evidencias que impõem a conclusão de que todos os sub-empregados, pessoas físicas, são empregados.
8. Visando atender às solicitações que me foram feitas, em 15/02/2008 foi feito o Termo de início da ação fiscal - TIAF (anexo) no qual foram solicitados:

(...)

-OBSERVAÇÃO: Todas essas pessoas constam do processo 37.076.399-8 (NFLD) cuja copia já foi recebida pela empresa.

—OBSERVAÇÃO: Caso algumas das pessoas acima nunca tenham sido registradas na empresa, deverá ser apresentada uma DECLARAÇÃO informando os nomes das mesmas. Quanto as demais, será apresentada a FICHA/FOLHA de Registro de Empregado conforme solicitado.

9. A empresa apresentou os Livros Diário e Razão solicitados. Apresentou uma declaração (anexa) constando pessoas que nunca foram registradas no Livro de Registro/Ficha de empregados da empresa:

(...)

11. A empresa não apresentou nenhum CONTRATO/TERMO DE COMPROMISSO. Limitou-se a entregar uma DECLARAÇÃO que as pessoas abaixo descritas prestaram serviços de forma eventual e específica para empresa no período de 12/99 a 09/2000, mediante contrato verbal:

(...)

16. Face a não apresentação de NENHUM contrato, ficamos sem uma grande fonte documental que comprovaria a forma de trabalho contratada pela empresa. No entanto, também face a não apresentação e considerando a atividade desenvolvida por todos os trabalhadores, vislumbra-se um desvirtuamento das relações do trabalho em pauta.

17. Considerando a existência dos contratos e a negativa da empresa em apresentá-los, somente podemos concluir que os contratos poderiam até mesmo esclarecer a forma de trabalho desenvolvida, ou seja, se o trabalhador foi EMPREGADO ou então AUTÔNOMO.

18. Aceitar a tese da empresa neste processo, seria aceitar como legal que um supermercado contratasse uma parte de seus "caixas" como "autônomos". Seria aceitar que um BANCO contratasse "caixas" como "autônomos" ou, hoje, como "contribuintes individuais".

18. A necessidade permanente advém da própria atividade da empresa. Normalmente os contratos são feitos ditando todas as normas a serem seguidas pelos trabalhadores. Neste caso, a empresa declarou que os contratos foram VERBAIS mas temos vários números de contratos no próprio processo, inseridos nas planilhas da própria empresa e nos recibos da própria empresa. A não apresentação nos conduz a concluir que os contratos comprometeriam a empresa e evidenciariam um desvirtuamento de relações empregatícias.

20. Não podemos conceber que uma empresa lance mão de seus próprios empregados para trabalharem também como autônomos, na mesma empresa, na mesma função... E o horário de trabalho? E as normas regulamentadoras de saúde?...

21. Reportamo-nos agora ao lançamento de crédito que no presente processo foi por aferição indireta. Uma aferição indireta requer a justificativa do procedimento, de forma pormenorizada, e o demonstrativo dos valores apurados, com indicação dos critérios e parâmetros utilizados, mencionando a devida fundamentação legal e o Auto I de Infração lavrado. A aferição indireta pressupõe que o fisco não tem nome dos trabalhadores nem valores mensais consignados nos documentos apresentados pela empresa. "

22. No presente processo, não vislumbramos a existência de AFERIÇÃO INDIRETA, ou seja, não encontramos cálculos e demonstrativos de valores concluindo pelo valor do salário de contribuição devido.

23. Temos nos autos, vários recibos, memorandos internos, comprovantes de depósito da própria empresa, com base nos quais o fisco realizou seus trabalhos. Constatamos assim, que, temos o NOME da pessoa física que recebeu, o mês e os valores recebidos. Assim temos a IDENTIFICAÇÃO do trabalhador e também o VALOR MENSAL recebido, separadamente, para cada um deles.

24. O fato gerador da obrigação previdenciária devida deve ser informado de forma clara e objetiva, a fim de propiciar ao sujeito passivo amplo direito de defesa.

25. Neste processo, o lançamento deveria ser pela cobrança exata das contribuições com o cálculo feito pelos valores recebidos pelos trabalhadores. O valor da contribuição de empregados deveria ser feito calculando-se um por um considerando o que já havia sido descontado, cobrando-se apenas a diferença e considerando-se o teto estabelecido para as competências levantadas pelo fisco.

26. Pelo exposto, entendo que o processo não deve prosperar haja vista que a capitulação legal não condiz com a realidade do levantamento feito e pelos documentos que constam dos autos.

27. Importante frisar que conforme o relatório esclarece, não houve apresentação de GFIP, o que representa assegurar que a empresa não lançou os valores abaixo nem mesmo como autônomos.

Ao analisar os termos do relatório fiscal e do relatório de diligência percebe-se a impossibilidade de se afirmar a ocorrência do fato gerador sem a nova diligência realizada já no

curso do processo de novo lançamento decorrente de uma declaração de vício formal. Aliá, conforme destacado acima, a própria autoridade fiscal que realizou o lançamento identificou a inviabilidade de o mesmo prosperar considerando a fundamentação do lançamento

Neste caso, se a própria autoridade fiscal indica, em sede de diligência, fls. 165 a impossibilidade do lançamento prosperar, bem como foram necessários para reconstituição do lançamento diversos novos esclarecimentos não há como considerar tratar-se de mero vício formal.

Na verdade, entendo que o vício material significa a não demonstração da ocorrência do fato gerador, ou seja, nada mais é do que o provimento do recurso do contribuinte. Dessa forma, não há reparo a ser feito no lançamento da turma *a quo*.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira