



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

Processo nº 10510.722925/2014-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-003.771 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de abril de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MUNICÍPIO DE NOSSA SENHORA DO SOCORRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

Ementa:

NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. O procedimento de fiscalização é inquisitorial, vale dizer, transcorre sem que a autoridade fiscal esteja, em consequência do desenho do processo administrativo fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/1972, sob qualquer constrição que a obrigue a reservar ao fiscalizado a oportunidade do contraditório e da ampla defesa.

ESTAGIÁRIOS. CONTRATAÇÃO EM DESACORDO COM A LEI. SEGURADO EMPREGADO.

Os estagiários contratados em desacordo com a Lei nº 11.788, de 2008, devem ser considerados como segurados obrigatórios da Previdência Social na qualidade de empregados.

HORA EXTRA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. RECURSO REPETITIVO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O Superior Tribunal de Justiça firmou a tese que "As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária." (Tema nº 687) nos autos do REsp nº 1.358.281, julgado sob a indumentária do artigo 543-C, do CPC/1973, o qual é de observância obrigatória por este Colegiado nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II ao RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto, Martin da Silva Gesto, Cecília Dutra Pillar, Márcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Trata-se, em breves linhas, de auto de infração lavrado em desfavor da Contribuinte para constituir débito tributário referente a Contribuições Previdenciárias. Intimada, a Contribuinte apresentou Impugnação, que foi julgada improcedente pela DRJ. Inconformada, opôs Recurso Voluntário que ora se julga.

Feito o breve resumo da lide, passo ao relatório pormenorizado dos autos.

Conforme o Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 83/88), de 12/09/2014:

"3.1. Foram lançados através do Auto de Infração N° 51.064.930-0 [fls. 2/37] os valores não declarados e não recolhidos relativos às Contribuições previdenciárias previstas no art. 22, inciso I, II, III da Lei n° 8.212/91, parte patronal e para o financiamento dos benefícios em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho-RAT, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e parte patronal sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços ao município.

3.2. Foram lançados através do Auto de Infração N° 51.064.931-9 [fls. 38/56], os valores não declarados e não recolhidos, descontados nas filhas de pagamento através da rubrica INSS, relativos às contribuições previdenciárias a cargo dos segurados empregados, constantes no art. 20 da Lei 8212/91, que conforme o art. 30, inciso I, alíneas 'a' e 'b' a obrigação do desconto e recolhimento é do empregador.

3.3. Foram lançados através do Auto de Infração N° 51.064.932-7 [fls. 57/79], os valores não declarados e não recolhidos relativos às contribuições previdenciárias dos segurados prestadores de serviços previstas no artigo 4º, caput e §1º da Lei 10.666, de 08/05/2003, cuja obrigação do desconto e recolhimento da alíquota de 11% é da entidade contratante; e as contribuições a cargo dos segurados empregados constante no

art. 20 da Lei 8212/91. Os valores lançados nesse auto de infração referem-se exclusivamente às contribuições dos segurados para as quais não foi identificado o desconto na remuneração do trabalhador por parte da prefeitura." - fl. 86.

Intimada em 17/09/2014 (fl. 651), a Contribuinte opôs Impugnação em 16/10/2014 (fls. 653/666 e docs. anexos fls. 667/16.189). Levada a julgamento em sede de 1º grau, a DRJ proferiu o acórdão nº 12-73.111, de 24/02/2015 (fls. 16.204/16.217), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nesse ato nenhuma violação ao direito da ampla defesa e do contraditório, pois o conhecimento dos atos materiais e processuais pela Impugnante e o seu direito ao contraditório estiveram plenamente assegurados.

ESTÁGIO. DESCARACTERIZAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

O descumprimento dos requisitos impostos pela Lei nº 11.788/2008 para a correta caracterização do estágio, implica em desvirtuamento de sua finalidade e caracteriza vínculo de emprego do educando com a parte concedente do estágio para todos os fins da legislação trabalhista e previdenciária.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. REMUNERAÇÃO DE EMPREGADO.

A remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, integram o salário-de-contribuição. As parcelas não integrantes estão disciplinadas em rol taxativo no § 9º, do art. 214, do Regulamento da Previdência Social.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Incide contribuição previdenciária sobre pagamentos efetuados a pessoas físicas, sem vínculo empregatício, independentemente da natureza dos serviços prestados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada dessa decisão em 10/03/2015 (fl. 16.219), e ainda insatisfeita, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 09/04/2015 (fls. 16.221/16.244), argumentando, em síntese:

- Em relação aos estagiários, que a fiscalização não analisou o termo de compromisso, firmado entre os estudantes e a prefeitura, nem o seguro dos estagiários pagos pela Contribuinte;
- Que o auto de infração é nulo por falta de análise atenta da documentação apresentada, o que fere o art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972;
- Que, ao desconsiderar a natureza de estagiários, a autoridade lançadora aplicou as regras das contribuições estabelecidas no art. 22, I, II e III da Lei nº 8.212/1991, mas logo depois classificou-os como segurados contribuintes individuais. Nesse sentido, a Contribuinte ratifica que se tratam de estagiários;
- Que, nos termos da Lei 11.788/2008 e do Decreto nº 3.048/1999, art. 214, §9º, IX, não se sujeitam à contribuição previdenciária as "Bolsas de Complementação Educacional de Estagiário";
- Que foi juntado aos autos o contrato nº 223/2012, celebrado com uma empresa especializada em contratação de estagiários, para o fornecimento de 130 estagiários, bem como foram juntado os Termos de Compromisso e a Apólice do Seguro Estágio;
- Que os valores incluídos no Anexo III ao Relatório Fiscal se tratam *"de trabalhadores eventuais, que realizam prestação de serviços como shows, bandas, trios, serviços de borracharia, pintura, confecções, mas que são prestados por pessoa física ou micro-empendedor individual, por essa razão foram classificados como Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física, entretanto não significa que são contribuintes obrigatórios classificado como empregados da empresa, uma vez que não possui vínculos ou relação de emprego com a Prefeitura, conforme dispõe o art. 12, inciso V, alínea 'g' da Lei 8.212/91"* (fl. 16.231);
- Que houve erro no preenchimento das obrigações acessórias referentes ao 13º Salário, as quais podem ser retificadas;
- Que foi incluído indevidamente no lançamento valores pagos a título de BOLSA PROJOVEM. Trata-se de um programa destinado a facilitar que jovens de 18 a 29 anos concluam o ensino médio; nesse programa, é pago um valor de R\$ 100,00 a cada pessoa que comprovar frequência mínima de 75% nas atividades presenciais e entregar os trabalhos pedagógicos exigidos. Nesse sentido, é necessário diferenciar as pessoas que trabalham no programa daquelas que recebem a bolsa para estudar, posto que não incide contribuição previdenciária sobre os valores recebidos por estes, o que não foi feito no lançamento; e
- Que não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de hora extra, posto que ganho eventual, portanto não compondo o salário de contribuição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Dilson Jatahy Fonseca Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Da nulidade do lançamento por falta de análise aprofundada da documentação apresentada

Preliminarmente, alega a Contribuinte que o lançamento é nulo ao argumento de que a autoridade lançadora não analisou corretamente a documentação apresentada. Esse argumento não pode prevalecer.

A verdade é que, como regra geral, o procedimento de fiscalização tem caráter inquisitorial, somente se instaurando a fase do contraditório após o lançamento e a impugnação do auto de infração. Por todos,

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FASE
PREPARATÓRIA DO LANÇAMENTO. NATUREZA
INQUISITIVA. CONTRADITÓRIO INEXISTENTE.*

O procedimento administrativo do lançamento é inaugurado por uma fase preliminar, oficiosa, de natureza eminentemente inquisitiva, na qual a autoridade fiscal promove a coleta de dados e informações, examina documentos, procede à auditoria de registros contábeis e fiscais e verifica a ocorrência ou não de fato gerador de obrigação tributária aplicando-lhe a legislação tributária. Dada à sua natureza inquisitorial, tal fase de investigação não se submete ao crivo do contraditório nem da ampla defesa, direitos reservados ao sujeito passivo somente após a ciência do lançamento, com o oferecimento de impugnação, quando então se instaura a fase contenciosa do procedimento fiscal. (acórdão CARF nº 2401004.165, de 18/02/2016)

NULIDADE DO LANÇAMENTO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

O procedimento de fiscalização é inquisitorial, vale dizer, transcorre sem que a autoridade fiscal esteja, em consequência do desenho do processo administrativo fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/1972, sob qualquer constrição que a obrigue a reservar ao fiscalizado a oportunidade do contraditório e da ampla defesa. Os pedidos de esclarecimento mediante termo, no curso do procedimento de fiscalização, não decorrem da observância de um dever corresponsivo a um direito individual de acesso aos fatos apurados pelo Fisco e de se manifestar sobre eles; decorrem, sim, da necessidade de reunir evidências que

possibilitem aferir a legalidade dos atos praticados pelo fiscalizado ou terceiros.

(acórdão CARF nº 1301002.018, de 04/05/2016)

Em outras palavras, o fato de (em tese) a autoridade lançadora não ter analisado corretamente a documentação apresentada não gera nulidade do lançamento e sim dá fundamento ao sujeito passivo de impugnar o lançamento para revê-lo. Portanto, não é possível anular o auto de infração em decorrência desse argumento.

Dos estagiários

A Contribuinte argumenta que o lançamento incluiu na base de cálculo valores pagos a estagiários. Discorre sobre a impossibilidade de incluir tais valores na base de cálculo, e afirma que apresentou todas as provas para demonstrar a natureza dessa relação:

"No caso em apreço, foi juntado ao processo a documentação referente aos termos de parceria/convenio com as universidades, comprovando a condição de estudante, o contrato do Município com a empresa de estágio CEMPE - Centro de Estágio e Emprego Ltda, os termos de compromisso com os estudantes, a apólice dos seguros, a lei municipal, dentre outros, configurando o vínculo de estagiários nos termos da lei." - fl. 16.228;

Conforme o Relatório Fiscal,

"A prefeitura foi intimada através do Termo de Intimação - TIF Nº 2 para que apresentasse folhas de pagamento desses serviços e os termos de compromissos com as instituições de ensino e os educandos, além de outros documentos que comprovassem que tais pagamentos destinavam-se a estágios ofertados em conformidade com a Lei 11.788, de 25/09/2008. Como resposta, a prefeitura apresentou Contrato 223/2012, de 12/06/2012, celebrado com a empresa CEMPRE - Centro de Estágio e Emprego Ltda. - ME, CNPJ (...) que tem como objeto o fornecimento de 130 estagiários; apresentou cópia da Lei 11.788, de 25/09/2008; apresentou cópia da Lei Municipal Nº 1018 de 13/12/2013 que basicamente repete a Lei 11.788, de 25/09/2008; e apresentou folhas de pagamento relativas a esses serviços dos meses de março/2011, setembro/2011 e setembro/2012 através das quais verifica-se o pagamento de valor equivalente a 1 salário-mínimo para cada trabalhador. Os documentos apresentados não comprovam que os contratados são estudantes e não comprovam a celebração de termo de compromisso entre a Prefeitura e uma instituição de ensino, entre outras obrigações estabelecidas na Lei 11.788/2008, restando a fiscalização concluir que trata-se de trabalhadores que receberam remuneração paga pela prefeitura, as quais não foram declaradas em GFIP." - fl. 84.

Frente à impugnação, a DRJ a destrinchou a legislação de regência e indicou todos os requisitos necessários para que a relação se configurasse como estágio. Efetivamente, os arts. 3º e 9º da Lei nº 11.788/2008 estabelecem os requisitos mínimos, sem os quais não se configura a relação de estágio mas sim de emprego. Assim, anotando a falta de comprovação de celebração do termo de compromisso, a 1ª Instância concluiu que não restou comprovada a relação de estágio.

Em outras palavras, a questão controvertida é apenas a existência de comprovação da natureza da relação jurídica entre a Recorrente e os supostos estagiários.

Compulsando os autos, percebe-se que já no Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fl. 239) a autoridade fiscalizadora intimou a Contribuinte a apresentar: (1) folhas de pagamento de estagiários, dos meses 03/2011, 09/2011 e 09/2012; (2) documentos que comprovem a relação de estágio, conforme o art. 9º da Lei nº 11.788/2008; e (3) termo de compromisso com a instituição de ensino e o educando. Foi efetivamente apresentado, então, um contrato entre a Contribuinte e uma empresa "CEMPRE - Centro de Estágio e Emprego Ltda. - ME" (fls. 500/506), segundo a qual esta realizaria a contratação de 130 estagiários em prol daquela. Em anexo à Impugnação, apresentou também os comprovantes de seguro de vida contratados em favor dos estagiários (fls. 671/936).

Se é verdade que a Recorrente, na Impugnação, apresentou, ainda, o que parece ser toda a sua contabilidade (fls. 937/16.189), que inclui a sua prestação de contas ao Tribunal de Contas de Sergipe, o relatório de gestão, balancetes, extratos bancários, razão analítico, comprovantes de recolhimento de GPS etc. Não se encontra nessas quase 16 mil laudas dos autos comprovantes da relação de estágio além da contratação de empresa CEMPRE e do Seguro de Vida.

Nesse caminho, uma vez que a Contribuinte apenas alega ter apresentado os termos de parceria/convênio - sem indicação de folhas -, mas que estes não foram encontrados nos autos, tenho que não restou comprovada a relação de estágio, sendo necessário manter o lançamento nesse ponto.

Da Bolsa PROJOVEM

A Contribuinte argumenta que não pode ser incluída na base de cálculo os valores pagos a título de "Bolsa Projovem", posto que se configura auxílio financeiro pago nos termos do art. 6º da Lei nº 11.692/2008, e que não tem natureza de salário-de-contribuição, inclusive apresentando jurisprudência do STJ.

Acontece que o lançamento incluiu esses valores na base de cálculo não por entender que os valores pagos a título de Bolsa Projovem devem compor a base de cálculo e sim porque, intimada, a Contribuinte não comprovou a natureza dos pagamentos descritos a esse título:

"Na fiscalização constatou-se que a prefeitura nas competências 06 e 10/2012 efetuou pagamentos através da rubrica 193 - BOLSA PROJOVEM, que não a considerou base de cálculo das contribuições previdenciárias e não declarou essas remunerações em GFIP. A prefeitura foi intimada através do Termo de Intimação - TIF Nº 3 a esclarecer a natureza desse pagamento uma vez deixou de considerá-lo base de cálculo das contribuições previdenciárias. Como não foi apresentada justificativa para o fato e como os trabalhadores que receberam essa remuneração também foram remunerados com a rubrica 115 - VENCIMENTOS restou a fiscalização considerar os pagamentos feitos através da rubrica 193 base de cálculo das contribuições previdenciárias que não foram declaradas em GFIP." - fl. 85

A DRJ, analisando a Impugnação, esclareceu que a Contribuinte tinha razão em tese: os valores pagos a título de Bolsa Projovem não devem compor a base de cálculo. Contudo, da mesma forma que os valores pagos a título de estágio, a Contribuinte não logrou comprovar a natureza desses pagamentos. Esclareceu que não bastava indicar que o pagamento se referia a Bolsa Projovem, mas comprová-lo, apresentando por exemplo (1) qual a modalidade do programa (se Urbano, do Campo etc.); (2) quem compunha o comitê gestor; (3) relatórios de prestação de contas etc.

Efetivamente, esses requisitos constam da mesma Lei nº 11.692/2008, em seu art. 2º. E, tal como no caso dos estagiários, não se encontram tais provas nos autos. Por essa razão, ante a falta de comprovação da natureza dos pagamentos, não é possível rever o lançamento nesse ponto.

Dos prestadores de serviço pessoa física

No tocante aos prestadores de serviço pessoa física, a Contribuinte admite ter contratado pessoas físicas para realizar serviços diversos, tais como pinturas e shows. Argumenta, simplesmente, que esses serviços eram prestados de forma eventual, sem habitualidade, subordinação ou vínculo, não poderiam compor a base de cálculo da Contribuição.

Não é possível dar provimento ao pleito, vez que - como a própria Contribuinte admite - foram contratados segurados autônomos para realizar serviços em prol da Contribuinte. Nesse sentido, configura-se perfeita a hipótese constante no art. 4º da Lei nº 10.666/2003 e arts. 20 e 22, III, da Lei nº 8.212/1991.

Das horas extras

Argumenta a Contribuinte, igualmente, pela necessidade de excluir da base de cálculo os valores pagos a título de hora extra. Desenvolve o raciocínio no sentido de que a hora extra não é habitual e, portanto, não se configura remuneração pelo trabalho.

Não é possível dar provimento ao pleito da Contribuinte, vez que as horas extras têm sim natureza remuneratória. Efetivamente, são pagas como contraprestação pelas horas trabalhadas pelo empregado além do montante acordado no contrato. Nesse sentido, inclusive, entendeu o STJ em julgado feito na sistemática de recurso repetitivo:

- Tema 687: "*As horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária.*"

O acórdão proferido pela Corte Superior ficou assim ementado:

TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C DO CPC E RESOLUÇÃO STJ 8/2008. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DE PREVIDÊNCIA SOCIAL. BASE DE CÁLCULO. ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE E HORAS EXTRAS. NATUREZA REMUNERATÓRIA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. SÍNTESE DA CONTROVÉRSIA 1. Cuida-se de Recurso Especial submetido ao regime do art. 543-C do CPC para definição do seguinte tema: "Incidência de contribuição previdenciária sobre

as seguintes verbas trabalhistas: a) horas extras; b) adicional noturno; c) adicional de periculosidade".

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA E BASE DE CÁLCULO: NATUREZA REMUNERATÓRIA 2. Com base no quadro normativo que rege o tributo em questão, o STJ consolidou firme jurisprudência no sentido de que não devem sofrer a incidência de contribuição previdenciária "as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador" (REsp 1.230.957/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 18/3/2014, submetido ao art. 543-C do CPC). **3. Por outro lado, se a verba possuir natureza remuneratória, destinando-se a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, ela deve integrar a base de cálculo da contribuição.**

ADICIONAIS NOTURNO, DE PERICULOSIDADE, HORAS EXTRAS: INCIDÊNCIA 4. Os adicionais noturno e de periculosidade, as horas extras e seu respectivo adicional constituem verbas de natureza remuneratória, razão pela qual se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária (AgRg no REsp 1.222.246/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 17/12/2012; AgRg no AREsp 69.958/DF, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 20/6/2012; REsp 1.149.071/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22/9/2010; Rel. Ministro Ari Pargendler, Primeira Turma, DJe 9/4/2013; REsp 1.098.102/SC, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 17/6/2009; AgRg no Ag 1.330.045/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 25/11/2010; AgRg no REsp 1.290.401/RS; REsp 486.697/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, DJ 17/12/2004, p. 420; AgRg nos EDcl no REsp 1.098.218/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 9/11/2009).

(...)

CONCLUSÃO 9. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008.

(REsp 1358281/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/04/2014, DJe 05/12/2014)

Nesse sentido, inclusive, já existe precedente deste tribunal administrativo:

VALORES PAGOS A TÍTULO DE HORAS EXTRAORDINÁRIAS. HORAS TRABALHADAS. CAMPO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. Dada a natureza remuneratória, há incidência de contribuição social previdenciária sobre a verba paga a título de horas extras pelo empregador em razão de trabalho realizado no horário destinado ao descanso do empregado.

(acórdão CARF nº 2402-004.779, de 09/12/2015)

Enfim, ante à clara natureza remuneratória dos valores pagos a título de hora extra, é necessário concluir que compõem a base de cálculo das Contribuições Sociais.

Dispositivo

Diante de tudo quanto exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Dilson Jatahy Fonseca Neto - Relator