



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10540.000314/2009-03
ACÓRDÃO	2004-000.324 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CENTRO DE EDUCACAO TECNICA DE JEQUIE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS – TERCEIROS. SALÁRIO-EDUCAÇÃO/FNDE. INCRA. SEBRAE. SESC. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DETALHADO NOS RELATÓRIOS FISCAIS.

O art. 94 da Lei nº 8.212, de 1991, autoriza a Administração Tributária a arrecadar e fiscalizar a contribuição devida por lei para Outras Entidades e Fundos (Terceiros), desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado.

As contribuições devidas a Terceiros, assim entendidas Outras Entidades e Fundos, possuem a mesma base de cálculo da contribuição previdenciária prevista no inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, daí porque, em relação a elas, deve-se adotar a mesma orientação aplicada às contribuições patronais (Lei nº 11.457, art. 3º, §2º).

Inexiste vícios formais ou materiais quando o Relatório Fiscal (REFISC) e os demais anexos que compõem o lançamento de ofício, inclusive o Relatório de Fundamentos Legais do Débito (FLD) contêm os elementos necessários para identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente aplicada ao caso concreto, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa. Ademais, o lançamento com base na contabilidade é efetivo e legítimo, salvo produção de prova em contrário, ônus que compete ao contribuinte quando a escrituração é de sua responsabilidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleber Alex Friess (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 87/93), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 75/82), consubstanciada no Acórdão nº 15-23.556 – 7ª Turma da DRJ/SDR, de 27/04/2010, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. CONTAGEM DO PRAZO.

É inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212, de 1991, consoante entendimento esposado pela Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, publicada no DOU de 20/06/2008.

Como as contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, havendo pagamento parcial da obrigação, o prazo de decadência quinquenal para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional. Já no caso de não pagamento, o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CIN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

SALÁRIO EDUCAÇÃO. INCRA. SEBRAE. SESC.

O artigo 94 da Lei nº 8.212, de 1991, autoriza o INSS, hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil, a arrecadar e fiscalizar a contribuição devida por lei a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem a presente Notificação contêm os elementos necessários para identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração (Debcad 37.220.423-8) juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (e-fls. 23/27) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 08/04/2009 (e-fl. 31), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata o presente Auto de Infração (AI) de crédito previdenciário, relativo às contribuições para Terceiros, devidas pela empresa CENTRO DE EDUCAÇÃO TÉCNICA DE JEQUIÉ LTDA, incidentes sobre as remunerações pagas, através de recibos, a segurados contratados pelo CENTRO DE EDUCAÇÃO TÉCNICA DE JEQUIÉ LTDA como estagiários, sem observação à legislação específica, que trata da realização de estágio curricular.

Importa ainda o presente AI em contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações pagas, através de recibos, a empregados sem contrato e sem registro, uma vez que receberam, inclusive, décimo-terceiro salário, prestaram serviços relacionados à atividade fim da empresa e foram contratados em seguida para exercer as mesmas atividades.

Essas remunerações foram omitidas de Folhas de Pagamento, não foram declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), conforme estabelece a Lei, e tampouco houve o recolhimento das respectivas contribuições no prazo legal.

O crédito objeto deste AI diz respeito às seguintes contribuições, conforme segue:

- a) Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) - Salário Educação;
- b) Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA);
- c) Serviço Social do Comércio (SESC);

d) Serviço Brasileiro de Apoio à Micro e Pequena Empresa (SEBRAE).

O período dos lançamentos é de janeiro a dezembro de 2004, conforme determinado no Mandado de Procedimento Fiscal nº 05.1.03.00-2008-000090-5, de 13/06/2008.

Os fatos geradores do crédito previdenciário lançado neste AI referem-se às contribuições sociais descritas anteriormente, pertencentes ao seguinte levantamento:

a) **Levantamento CSE – Caracterização Seg. Empregado – Terceiros.** Neste levantamento foram apuradas contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas a Outras Entidades – Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SESC E SEBRAE), calculadas sobre as remunerações pagas, através de recibos, a segurados contratados como estagiários, sem observação à legislação específica, que trata da realização de estágio curricular.

Também foram lançadas as parcelas destinadas a Outras Entidades, incidentes sobre as remunerações pagas a empregados sem contrato e sem registro, uma vez que receberam, inclusive, décimo-terceiro salário, prestaram serviços relacionados à atividade fim da empresa e foram contratados em seguida para exercer as mesmas atividades.

As remunerações, bases deste levantamento, não constam das Folhas de Pagamento, não foram declaradas em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e estão contabilizadas no livro Razão, conta Prestação de Serviços, Despesas Operacionais, cód. 184 3.4.1.01.001.

As bases de cálculo lançadas neste levantamento constam de planilhas integrantes do Relatório Fiscal, Anexos IV e VIII.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 33/41), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênias para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

Cientificada do AI em 08/04/2009, por via postal, mediante Aviso de Recebimento — AR, fl. 29, a empresa autuada, legalmente representada, apresentou impugnação em 07/05/2009, conforme fls. 31/39, juntando documentos de fls. 40/68, alegando, em síntese, o que segue:

Decadência parcial. A perda do direito de rever o lançamento por homologação. Requer seja reconhecida a perda do direito de lançar o débito nas competências 01/2004 a 03/2004, em face do transcurso do prazo decadencial.

Vício formal. Falta de fundamentação legal da multa. Cerceamento de defesa. A ausência de fundamentação legal correta da multa aplicada inquina na nulidade do AI, vez que dificulta a defesa, configurando-se verdadeiro cerceamento do direito de defesa.

Improcedência do lançamento. Cerceamento de defesa em virtude de vícios formais e materiais. A auditoria fiscal, ao promover o lançamento, não explicitou de forma clara e precisa, no Relatório Fiscal, as características inerentes à relação de emprego dos trabalhadores não declarados em GFIP, incluídos no levantamento CSE (Caracterização Seg. Empregado), limitando-se apenas a apontar indícios. O Relatório Fiscal é precário, pois não fornece ao contribuinte todos os elementos fáticos e técnicos indispensáveis à permissão de sua ampla defesa.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela parcial procedência dos pedidos deduzidos na impugnação, exclusivamente para acatar a decadência do lançamento para as competências 01/2004 a 03/2004, tudo conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita, sendo rechaçadas as demais questões.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal. Basicamente, sustenta as teses de vícios no lançamento.

Estes autos de lançamento de Terceiros foram distribuídos para julgamento em conjunto com o Processo nº 10540.000311/2009-61 que trata do lançamento de contribuições dos segurados.

Consta apensado (e-fl. 96) e posteriormente desapensado (e-fl. 99) o Processo Principal nº 10540.000313/2009-51 (Debcad 37.220.422), no qual se exigiu as contribuições da empresa (20%) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (1,0%), não recolhidos à Seguridade Social, relacionados com remunerações pagas a segurados contratados pela empresa como estagiários, sem observação à legislação específica, bem como de remunerações pagas a segurados que prestaram serviços relacionados a atividade fim da empresa, sem contrato e sem registro de empregado, recebendo décimo-terceiro salário e tendo sido, em seguida, contratados para exercer as mesmas atividades, sendo a base de cálculo o levantamento CSE - Caracterização seg. empregado, extraídas do livro Razão, conta Prestação de Serviços, Despesas Operacionais, cód. 184 3.4.1.01.001, tendo em vista não constarem das Folhas de Pagamento e não terem sido declaradas em GFIP.

Referido Processo Principal nº 10540.000313/2009-51 (Debcad 37.220.422) foi julgado pela DRJ na forma do Acórdão nº 15-23.395, proferido pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) DRJ/SDR, sendo a decisão mantida por este Egrégio Conselho na forma do Acórdão CARF nº 2001-002.466, de 19/03/2020, estando os autos principais com julgamento definitivo e terminativo, com trânsito em julgado na esfera administrativa e de modo desfavorável ao contribuinte, exceto quanto a decadência parcial já reconhecida pela primeira instância.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 29/06/2010, e-fls. 97 e 98, protocolo recursal em 20/07/2010, e-fl. 87, e despacho de encaminhamento, e-fl. 98), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a exigência das contribuições para Outras Entidades e Fundos – Terceiros.

O Processo Principal nº 10540.000313/2009-51 (Debcad 37.220.422) já foi julgado de forma terminativa por este Egrégio Conselho na forma do Acórdão CARF nº 2001-002.466, de 19/03/2020, de modo desfavorável ao contribuinte em relação as teses que se veicula no recurso voluntário destes autos que são idênticas nos presentes autos.

O lançamento de ofício do processo principal foi de contribuições da empresa (20%) e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (1,0%), não recolhidos à Seguridade Social, relacionados com remunerações pagas a segurados contratados pela empresa como estagiários, sem observação à legislação específica, bem como de remunerações pagas a segurados que prestaram serviços relacionados a atividade fim da empresa, sem contrato e sem registro de empregado, recebendo décimo-terceiro salário e tendo sido, em seguida, contratados para exercer as mesmas atividades, sendo a base de cálculo o levantamento CSE - Caracterização seg. empregado, extraídas do livro Razão, conta Prestação de Serviços, Despesas Operacionais, cód. 184 3.4.1.01.001, tendo em vista não constarem das Folhas de Pagamento e não terem sido declaradas em GFIP.

Lá se rechaçou as teses de cancelamento do lançamento por alegados vícios materiais ou formais. O entendimento na análise do recurso voluntário que ora se apresenta ao enfrentamento não destoa daquele anterior julgado.

Deveras, para requerer o cancelamento do lançamento de ofício em sede recursal, alega que a DRJ se equivocou em não reconhecer o vício formal por falta de fundamentação legal da multa, pois não haveria, nos relatórios fiscais, a indicação do fundamento legal. No mesmo âmbito, alega ausência de fundamentação legal para o arbitramento, pois sustenta não informado o fundamento legal para utilizar a contabilidade, explicando que a base de cálculo não foi encontrada em folha de pagamento declarada. Explica, também, que o lançamento se deu pela análise contábil e recibos de pagamento avulsos, os quais, embora registrados em contabilidade, não foram incluídos na folha de pagamento. Aduz que não houve fundamento legal indicado para utilizar a técnica do arbitramento desconsiderando as folhas de pagamento e se valendo de recibos e contabilidade. Argumenta que a caracterização como segurado empregado já demonstra se tratar de um lançamento de ofício por arbitramento e não caso não haveria referência aos dispositivos legais do arbitramento.

Diz, ainda, que a caracterização como segurado empregado também foi deficiente, pois haveria vício formal e material. Não teria sido indicadas as características da relação de emprego para caracterizar o vínculo.

Muito bem. À semelhança do que já constou no Acórdão CARF nº 2001-002.466, de 19/03/2020, não assiste razão ao recorrente.

Ora, não ocorre as alegadas nulidades que ensejem cancelamento do lançamento. Isto porque, diferentemente do que alega o recorrente, os relatórios fiscais são bastante transparentes e informativos em relação as infrações observadas e aos fundamentos legais que se aplicam na espécie constatada. Há, inclusive, em um dos relatórios fiscais conjugados, o específico Relatório de Fundamentos Legais do Débito (FLD), que trata de forma minudente de indicar os dispositivos aplicados na espécie, tanto em relação ao principal como em relação a multa.

O Relatório Fiscal (REFISC) bem descreve e relata os fatos verificados e as constatações fiscais na realização do procedimento fiscal. Trata-se de texto descritivo de tudo que foi observado e constatado a partir da análise contábil e fiscal das escriturações do contribuinte, além das análises de elementos das escriturações sociais de pessoal da recorrente.

É elucidado que o crédito tributário-previdenciário constituído decorre de remuneração paga a segurados contratados pela empresa como estagiários, sem observação à legislação específica, o que fida por caracterizar a relação de emprego na forma como se efetivava a relação, bem como de remuneração paga a segurados que prestaram serviços relacionados a atividade fim da empresa, sem contrato e sem registro de empregado, recebendo décimo terceiro salário e tendo sido, em seguida, contratados para exercer as mesmas atividades. Não se concebe que um “não funcionário”, por exemplo, receba décimo terceiro e o fato não é refutado no recurso.

As remunerações que serviram de base de cálculo constam do levantamento CSE - Caracterização Seg. Empregado, inserto no Relatório de Lançamentos (RL), e foram extraídas do livro Razão, conta Prestação de Serviços, Despesas Operacionais, cód. 184 3.4.1.01.001, tendo em vista não constarem das Folhas de Pagamento e não terem sido declaradas em GFIP.

A escrituração do referido livro e de seus apontamentos foi feito pelo próprio contribuinte. Se há omissão na folha de pagamento, o fato é que na escrituração contábil não houve omissão. Então, entre a omissão da folha e a não omissão na escrituração, pode-se dizer que inexistente arbitramento, mas a constatação de fatos geradores a partir de registros contábeis que fazem prova por si só e são suficientes.

Aliás, a contabilidade (ou escrituração fiscal) faz prova contra ou a favor do contribuinte, para todos os fins legais, conforme disciplina legal (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 9º, §1º; Lei nº 10.406/2002 – Código Civil, art. 226; Lei nº 13.105/2015 – Código de Processo Civil, arts. 15 e 419) e regulamentar (Decreto nº 7.574/2011, art. 26), salvo se elidida por prova documental em contrário, que não adveio no processo, caso quisesse comprovar um hipotético erro de escrituração (Decreto nº 7.574/2011, art. 29).

Os valores relativos às contribuições da empresa, destinadas a Outras Entidades — Terceiros (Salário-Educação, INCRA, SESC E SEBRAE), calculadas sobre as remunerações pagas a segurados contratados como estagiários, sem observação à legislação específica, bem como sobre as remuneração paga a segurados que prestaram serviços relacionados a atividade fim da empresa, sem contrato e sem registro de empregado, estão claramente discriminados, por estabelecimento, por competência e por rubrica nos relatórios constantes do Auto de Infração, especialmente no Discriminativo Analítico de Débito (DAD) e Relatório de Lançamentos (RL).

Além disso, o Discriminativo Sintético do Débito (DSD) relaciona por estabelecimento e competência os valores originários das contribuições devidas, o valor dos juros, da multa e o total devido. O Relatório Fundamentos Legais do Débito (FLD) traz a fundamentação legal do débito por período, inclusive a utilizada para a aplicação dos juros e multa, informando

desta forma ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

O art. 94 da Lei nº 8.212, de 1991, autoriza a Administração Tributária a arrecadar e fiscalizar a contribuição devida por lei para Outras Entidades e Fundos (Terceiros), desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado.

Acrescente-se que as contribuições devidas a Terceiros, assim entendidas Outras Entidades e Fundos, possuem a mesma base de cálculo da contribuição previdenciária prevista no inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, daí porque, em relação a elas, deve-se adotar a mesma orientação aplicada às contribuições patronais (Lei nº 11.457, art. 3º, §2º).

Por isso, não assiste razão ao recorrente, eis que o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o lançamento de ofício contêm os elementos necessários a identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente aplicada ao caso concreto, possibilitando, como possibilitou, o contraditório e à ampla defesa, a despeito de que, no mérito em si, o recorrente não trouxe quaisquer elementos efetivos para desconstituir a veracidade observada de sua escrituração.

Inexiste vícios formais ou materiais quando o Relatório Fiscal (REFISC) e os demais anexos que compõem o lançamento de ofício, inclusive o Relatório de Fundamentos Legais do Débito (FLD) contêm os elementos necessários para identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente aplicada ao caso concreto, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa. Ademais, o lançamento com base na contabilidade é efetivo e legítimo, salvo produção de prova em contrário, ônus que compete ao contribuinte quando a escrituração é de sua responsabilidade.

Não é demais rememorar, conforme consta dos autos, que os estagiários não laboraram na forma da legislação que rege à espécie, havendo desvirtuamento. Adicionalmente, os segurados que prestaram serviços relacionados a atividade fim da empresa, sem contrato e sem registro de empregado, percebiam até mesmo 13º salário no período, situações não refutadas, que validam a caracterização da relação de segurado empregado com a legitimação do lançamento.

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso.

Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros