



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

Processo nº 10580.000410/2008-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-001.063 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de outubro de 2011.
Matéria CP: REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS - SALÁRIO INDIRETO: PREMIAÇÃO DE INCENTIVO.
Recorrente CRUZADA MARANATA DE EVANGELIZAÇÃO.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 01/06/2007

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

NOTIFICAÇÃO FISCAL. VIOLAÇÃO À AMPLA DEFESA E CONTRADITÓRIO. INEXISTÊNCIA. CONCOMITÂNCIA DE DECLARAÇÃO EM GFIP E LANÇAMENTO EM NFLD. POSSIBILIDADE. PREVISÃO LEGAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA INEXISTÊNCIA RECONHECIDA PELO CONTRIBUINTE. CONTRIBUIÇÃO DO FIES. APROVEITAMENTO NA AÇÃO FISCAL CONFIRMADO PELO RDA E RADA. MONITÓRIA. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Junior, Wilson Antonio de Souza Correa.

Relatório

A presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD - DEBCAD 37.054.841-8, objetiva o lançamento das contribuições sociais previdenciárias decorrente da remuneração paga, devida ou creditada, aos segurados empregados, que prestaram serviços à notificada, conforme Relatório Fiscal da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – REFISC – NFLD, de fls. 47 a 55, com período de apuração de 07/2005 a 05/2007, conforme Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, de fls. 29 a 31.

O sujeito passivo foi cientificado da notificação, em 18/12/2007, Folha de Rosto da Notificação Fiscal – FR, fls. 01.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, em 16/01/2008, as fls. 583 a 604. Acompanhada dos documentos, de fls. 606 a 650.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 653, 654, 658 e 659.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão N° 15-23.068 - 6ª Turma da DRJ/SDR, fls. 660 a 665, em 19/03/2010. No qual a impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 23/08/2010, AR, fls. 669.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição, as fls. 671, e razões recursais, as fls. 672 a 686, onde alega em síntese.

Preliminarmente. –

- Que não foram fornecidos a recorrente os Relatórios Discriminativo Analítico de Débito – DAD e Discriminativo Sintético de Débito – DSD e que tais são de suma importância a defesa, o que causou violação a ampla defesa e ao contraditório garantias constitucionais;

Mérito. –

- Que o contribuinte não tentou se eximir da multa de mora, mas sim promoveu o lançamento, ainda, que sem espontaneidade, assim sendo o fisco só pode fazer lançamento complementar, exigindo multa e juros e a diferença do principal se existente;
- Que a denúncia espontânea não trata do principal só do acessório, pois elide a responsabilidade por infração, estabelecendo limite no procedimento administrativo ou fiscalização;
- Que a multa moratória é punitiva daí seu afastamento com a denúncia espontânea, conforme doutrina citada e jurisprudência do STJ

- Que o lançamento é ato administrativo vinculado e o fiscal ou qualquer outro agente público só poderá agir nos termos da lei;
- Que apesar de ter apresentado GFIP'S retificadoras o agente fiscal as desconsiderou, anulando lançamento por homologação;
- Que não houve denúncia espontânea no presente caso, mas sim denúncia sem espontaneidade antes da autuação, pois percebendo a existência de erros promoveu a retificação das declarações, chegando ao mesmo resultado do fisco;
- Que o fisco deveria cobrar o crédito lançado e não anulá-lo, que a denúncia sem espontaneidade não traz nenhum benefício ao contribuinte, porém impede o lançamento pelo fisco, pois já constituído o crédito, salvo se o fisco encontrar diferença entre a retificadora e o fato existente;
- Que o fiscal agiu de forma a ferir o CTN e a jurisprudência dominante, pois promoveu novo lançamento;
- Que o fisco deveria ter inscrito o débito em dívida ativa e cobrá-lo judicialmente, lançando auto para cobrar a penalidade, pois a denúncia não foi espontânea;
- Que o fiscal não atendeu ao princípio da legalidade, pois tornou ato administrativo ineficaz sem qualquer respaldo legal;
- Que decorrente do ato nulo do fiscal, se está diante de bitributação, pois o contribuinte é sujeito passivo de dois créditos idênticos, sendo insubsistente tal autuação, pois o crédito já estava lançado;
- Que a apresentação de GFIP retificadora foi válida e eficaz, sendo o auto ilegal, quanto a cobrança do principal e juros, por afronta ao artigo 138 do CTN, do princípio da legalidade e por ferir a prescrição tributária do artigo 174 do CTN, devendo a decisão de primeiro instância ser reformada neste ponto;
- Que a recorrente não teve acesso ao DAD e ao DSD, mas tão somente ao RL e assim não pode averiguar se os valores decorrentes do FIES foram abatidos da notificação, devendo tais relatórios serem disponibilizados e reaberto o prazo para manifestação;
- Que os valores pagos aos monitores não são base de cálculo da contribuição, pois esta é regulada pelo artigo 195 e 37 da CF e que qualquer lei que disto divirja é inconstitucional;
- Que a Lei 8.212/91 exigiu a obrigação principal e que a inclusão de qualquer parcela nela não prevista torna o lançamento nulo, pois afronta o regramento constitucional;

- Que o pagamento aos monitores que por liberalidade nas horas vagas dão reforço aos colegas é para o trabalho e não pelo trabalho, pois a monitoria é estágio *sui generis*, pois é prestação realizada, sem as formalidades de estágio e na própria instituição, não existindo número certo de horas e nem contratos formais, repisando o fato de não ter tido acesso ao DAD e DSD, assim não podendo precisar o *quantum* da monitoria;
- Pede ao final: a) recebimento, conhecimento e provimento do recurso, com a reforma da decisão *a quo* ;b) decretação de improcedência parcial para excluir os valores das GFIP's, os valores pagos pelo FIES e a contribuição sobre a monitoria; c) ainda que não haja a declaração de violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório o fornecimento do DAD e do DSD.

Não houve manifestação do órgão preparador, quanto a tempestividade do recurso.

Os autos subiram ao CARF, fls. 687.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme AR, de fls. 669, recebido em 23/08/2010, e carimbo de recepção do recurso, de fls. 671, recebido em 22/09/2010.

Em Preliminar.

A recorrente alega que não recebeu os relatórios Discriminativo Analítico de Débito - DAD e Discriminativo Sintético do Débito – DSD, ou seja, no que tange a tais documentos a recorrente utiliza-se da técnica da negativa do fato. Neste escólio fica a recorrente isenta de provar a sua ocorrência como diz a doutrina¹.

Entretanto, nos autos fica evidente que o fisco entregou a recorrente tais documentos, pois listados no Recibo de Arquivos Entregues ao Contribuinte, fls. 81 e 82, sem que haja qualquer ressalva por parte do contribuinte, isto é, o fisco provou que entregou os citados relatórios.

Desta forma, não há violação a ampla defesa e ao contraditório, pois todos os elementos foram fornecidos ao contribuinte, como ele mesmo atestou, com sua assinatura no recibo e sem ressalvas. Rejeito a preliminar.

No mérito tem-se.

A declaração pelo sujeito passivo de suas contribuições em GFIP não impediam que o fisco promovesse o lançamento das contribuições sociais previdenciárias, caso no procedimento de fiscalização, se verifica-se a inadimplência destas. O artigo 35, § 4º c/c o artigo 37, *caput* da Lei 8.212/91, antes, da alteração da redação pela Lei 11.941/2009, assim determinava, como abaixo sem demonstra.

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)(grifo não é do original).

Redação Original

¹ WAMBIER, Luiz Rodrigues; ALMEIDA, Flávio Renato Correia de; TALANIMI, Eduardo. Curso Avançado de Processo Civil. Volume 1, 6ª Edição. Editora Revista dos Tribunais. 2004. página 440.

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.

Redação depois da Lei 11.941/2009

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, **não declaradas na forma do art. 32 desta Lei**, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).(grifo meu).*

Fica evidente da leitura conjunta das três normas legais que a declaração em GFIP não impedia o lançamento e notificação ao contrário a lei obrigava que o agente fiscal assim procedesse e nos termos do artigo 142 e parágrafo único da Lei 5.172/66 outra alternativa não havia para o fisco.

Só a partir da nova redação do artigo 37, *caput* dado pela Lei 11.941/2009 é que as contribuições declaradas em GFIP deixaram de ser lançadas em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, uma vez que a lei diz que só as não declaradas seriam lançadas.

Figura-se cristalino que até o advento da Lei 11.941/2009, todas as contribuições declaradas ou não em GFIP deviam ser objeto de lançamento por parte do agente fiscal responsável pelo procedimento de fiscalização, pois a GFIP embora fosse constituidora do crédito nos termos do artigo 33, § 7º da Lei 8.212/91 não tinha ela caráter de título hábil a execução e não podia ser levada à inscrição em dívida ativa, pois lhe faltava o caráter de processo administrativo de apuração do crédito, artigo 201, *caput* da Lei 5.172/66 e artigo 32, § 2º da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009.

O contribuinte recorrente equivoca-se ao dizer que a denúncia espontânea não trata do tributo, mas só da obrigação de dever instrumental, elidindo a responsabilidade até o início de procedimento administrativo ou fiscalização.

A aplicação de penalidade tributária tanto decorre do inadimplemento do tributo propriamente dito, que faz surgir a multa moratória, como do não cumprimento de um dever instrumental – obrigação acessória – que assim converte-se em principal pela aplicação de multa punitiva.

Ora, o que o artigo 138 da Lei 5.172/66 permite é que o contribuinte que antes de qualquer providência do fisco em relação ao tributo, regularizando a sua infração fique livre do pagamento da multa punitiva no caso de descumprimento de dever instrumental. É evidente que o artigo trata das duas obrigações e não só da acessória. Atente-se para o diz a doutrina transcrita.

Denúncia espontânea é o procedimento administrativo por meio do qual o sujeito passivo procura a autoridade fiscal para sanar irregularidade no cumprimento de suas obrigações tributárias principais e/ou acessórias, antes que a autoridade fiscal o

*fiscalize e, assim, constate o cometimento da infração e apure as responsabilidades.*²

*Como a lei diz que a denúncia há de ser acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido, resta indubitoso que a exclusão da responsabilidade tanto se refere a infrações das quais decorra o não pagamento do tributo com as infrações meramente formais, vale dizer, infrações das quais não decorra o não pagamento do tributo. Inadimplemento de obrigações tributárias meramente acessórias.*³

Ou seja, a aplicação da denúncia espontânea tanto se dá na obrigação principal, quanto na acessória - dever instrumental. Porém como reconhece o recorrente nos presentes autos não houve denúncia espontânea, assim, seus efeitos não têm aplicação sobre este lançamento.

Ficou asseverado alhures que o fiscal agiu como determinava a lei no momento e na ocasião do lançamento e o artigo 144 da Lei 5.172/66 diz o que abaixo segue.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Novamente, aqui a recorrente equivocou-se o agente fiscal não desconsiderou as GFIP's retificadoras ao contrário utilizou-as basta ler o seu REFISC, conforme abaixo transcrito.

*3.4 A Cruzada Maranata de Evangelização elabora duas folhas distinta (Colégio e Faculdade), porém até o início desta auditoria declarava também em duas GFIPs. Ocorre que o sistema de cadastro de informações da Previdência Social coleta sempre a última informação declarada pelo contribuinte, apagando desta forma os demais contribuintes que foram objeto da declaração anterior. Ao tomar conhecimento deste equívoco, prontamente saneou esta irregularidade, **declarando em GFIP única, em dezembro, as informações de todos os seus segurados, referente ao período fiscalizado.***

3.5 A empresa não elaborou Folha de Pagamento dos Contribuintes Individuais que prestaram serviços, conforme exige a legislação. Esta conduta implicou na emissão de Auto de Infração. Ao sanear a irregularidade descrita no parágrafo anterior, incluiu nas GFIPs estes segurados.

4.1 Os créditos previdenciários lançados nesta NFLD foram apurados com base nas Folhas de Pagamentos, Recibos de Férias, Recibos de Salário Maternidade, Rescisões trabalhistas, GFIPs entregues em dezembro de 2007. Nestas Folhas constam como salários de contribuições previdenciárias: Salário Base, Anuênios, Quinquênios, Horas Extras, Horas Aula, Descanso Semanal Remunerado, Adicional Noturno, Gratificação Gerente,

² RUSCHMANN, Cristiano Frederico. Direito Tributário. São Paulo. Editora Saraiva. 2005. Coleção Curso & Concurso. pag. 213.

³ MACHADO, Hugo de Brito. 213ª Edição. São Paulo. Editora Malheiros. 1998. pag. 117.

Gratificação Função, Qualificação Profissional, Qualificação Doutor, Monitoria, Coordenação, Orientação de Curso, Férias, 1/3 Férias, Rescisões (saldo de salário e 13º proporcional), Diferença Salarial, Adicional Noturno, Insalubridade e Salário Maternidade. Do salário de contribuição foram deduzidos os valores referentes às faltas e atrasos. Esclarecemos ainda, que na folha de Pagamento da Faculdade existem segurados empregados exercendo a atividade de ensino (Professor Universitário) com múltiplos vínculos empregatícios que ultrapassaram o limite máximo do salário de contribuição previdenciário, não se do passíveis de desconto previdenciário referente à parcela dos segurados. Essas remunerações fizeram parte do salário de contribuição pelo valor total pago.(destaques meus).

Além do que, foi acima esclarecido, basta ver o Discriminativo Analítico de Débito – DAD, de fls.04 a 09, e o Relatório de Lançamentos – RL, de fls. 13 a 15, pra ver que são usadas, respectivamente, as expressões – classificação: Declarado em GFIP (com redução de multa) e cf. Folha declarada em GFIP.

Demonstra-se de forma objetiva, clara e inconteste que as GFIP's declaradas em dezembro de 2007 foram utilizadas para o lançamento e não desconsideradas como alega a recorrente.

Mais uma vez as alegações da recorrente não são condizentes com a realidade dos fatos ela não percebeu o erro na declaração de suas GFIP's, em verdade ela foi alertada pelo fiscal notificante como supramencionado.

Ficou claro, também, que a apresentação das GFIP's retificadoras em dezembro de 2007 não permitiu ao contribuinte chegar a resultado igual ao do agente fiscal e este lançamento é prova disto.

As questões relativas ao lançamento, inscrição em dívida ativa e cobrança foram esclarecidas e desmitificadas acima, ficando demonstrado de forma alabastrina, que o agente fiscal atuou dentro dos comandos da lei e do princípio da legalidade do artigo 37, *caput* da CRFB/88, o que não mais se abordará.

Apenas e tão somente agentes públicos realizam ato administrativo a declaração em GFIP feita pelo contribuinte não tem este condão, ainda, que possa ser considerado autolançamento, aliás, esta é a posição do STJ, observe-se.

a) Tratando-se de autolançamento, o fisco dispõe de um quinquênio para constituir o crédito tributário pela homologação tácita, por isso que, superado esse prazo, considerando o rito do lançamento procedimento administrativo, a notícia da infração, acompanhada do depósito integral do tributo, com juros moratórios e correção monetária, configura a denúncia espontânea, exoneradora da multa moratória;⁴

O agente fiscal agiu dentro das determinações legais como salientado e demonstrado acima.

⁴ (AGRA 200702087142, LUIZ FUX, STJ, PRIMEIRA TURMA, DJE DATA:18/06/2008.)

Não há bitributação, pois apenas um crédito está sendo exigido do contribuinte o que consta da notificação fiscal de lançamento de débito e não o declarado em GFIP que apenas foi base para o lançamento fiscal.

Tanto foi válido e eficaz o lançamento de GFIP retificadora que o agente fiscal notificante baseou-se nela para promover o lançamento da notificação. Não há ilegalidade em a notificação exigir o principal da dívida, ou seja, a contribuição social previdenciária, bem como os juros moratórios pelo seu não adimplemento na data legal determinada, está e a função da notificação, como bem reconheceu a recorrente não houve denúncia espontânea, sendo inaplicável o artigo 138.

Não há que se falar em prescrição, pois está ocorrendo após cinco anos do lançamento definitivo do crédito, sendo que no presente crédito tal definitividade não ocorreu, pois após o lançamento o contribuinte impugnou e recorreu, o que suspende a exigibilidade do crédito e cria um hiato temporal na contagem da prescrição, haja vista que não se pode executar, o que está com a exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, III da Lei 5.172/66, sendo que nos termos do artigo 174, IV a declaração em GFIP realizada em dezembro de 2007, também, interrompeu a prescrição.

Está comprovado nos autos como consignado linhas atrás que o contribuinte recebeu o DAD e o DSD, pois assinou o recibo de entrega de tais relatórios sem ressalva de conteúdo, não havendo razão para nova entrega destes e reabertura do prazo para impugnação/manifestação.

Os valores recolhidos via FIES e que estão listados, as fls. 647 e 648 para as competências do lançamento estão todos discriminados no Relatório de Documentos Apresentados – RDA, de fls. 16 e 17, e seu aproveitamento está especificado até a competência 06/2006 no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA, de fls. 18 a 21, o que demonstra o aproveitamento de tais valores na ação fiscal e nos créditos constituídos.

O artigo 195, I, “a” da CRFB/88 é explícito ao dizer que para o empregador a contribuição social previdenciária incide sobre as folhas de salários ou qualquer outro rendimentos do trabalhador em razão da prestação de serviços.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

O próprio recorrente admite que os monitores prestam trabalho se por liberalidade destes ou não, se com horário fixo, variável ou alternativo, com contrato ou sem é irrelevante. O que interessa é houve prestação de serviços e se houve pagamento de remuneração em razão desta prestação, nesta situação ocorre o fato gerador e assim incide a contribuição.

O contribuinte recorrente alega que tal valor é para o trabalho e não pelo trabalho. Porém não esclarece e não comprova tal assertiva. De que forma tais valores seriam para o trabalho estes valores substituem ferramentas, dão um maior grau de conhecimento aos monitores, pois a ferramenta tal atividade é o saber como o dinheiro pode interferir neste, salvo incentivar o estudante mais abalizado a se submeter a ou aceitar a monitoria em troca do pagamento, o que caracteriza a natureza salarial da verba.

Não existe o alegado estágio *sui generis*, pois tal figura é definida na Lei 6.494/1977 substituída pela Lei 11.788/2008 e o artigo 28, § 9º, alínea I da Lei 8.212/91 é claro em dizer que estágio fora dos padrões das citadas leis de estágio em suas devidas épocas, constituir-se-á em base de cálculo da contribuição social previdenciária.

A questão do DAD e do DSD foi tratada anteriormente.

Desta forma, inexistem motivos para dar provimento ao recurso ou decretar a improcedência, ainda, que parcial do lançamento para excluir o valor do FIES, pois foram aproveitados como descrito, bem como a rubrica monitoria caracteriza-se como base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias, como esclarecido.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para no mérito **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, pois não há razão jurídica ou fática para declarar a improcedência do lançamento, ainda, que parcial.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.