



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.731857/2010-25
ACÓRDÃO	2002-010.192 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRADICAO S/A CRÉDITO IMOBILIARIO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. INDICAÇÃO DOS FATOS GERADORES. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade do Auto de Infração quando o lançamento, considerado em conjunto com seus anexos e com o Relatório Fiscal, apresenta a identificação do sujeito passivo, a discriminação dos fatos geradores, das bases de cálculo, das alíquotas aplicadas e dos períodos abrangidos, permitindo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa. A individualização nominal dos contribuintes individuais e de suas remunerações em relatório próprio supre eventual alegação de falta de detalhamento no Auto. Inexistente cerceamento de defesa quando oportunizada a manifestação do contribuinte após a juntada de relatório complementar.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. CONFUSÃO INEXISTENTE. BIS IN IDEM. NÃO CONFIGURAÇÃO.

A obrigação principal relativa às contribuições previdenciárias decorre da efetiva prestação de serviços remunerados, independentemente do cumprimento da obrigação acessória de declarar informações em GFIP. A omissão declaratória constitui infração acessória e elemento indiciário para a atuação fiscal, não caracterizando confusão entre obrigações nem bis in idem, quando a exigência recai sobre o tributo devido em razão de fato gerador distinto da penalidade acessória.

MULTA DE OFÍCIO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. HIERARQUIA DAS LEIS. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

A multa de ofício aplicada com fundamento em lei formal não afronta a hierarquia das normas. Tratando-se, contudo, de fato gerador ocorrido

antes da vigência da Medida Provisória nº 449/2008, impõe-se a análise da retroatividade benigna, devendo a penalidade relativa à obrigação principal ser limitada a 20%.

VALORES LANÇADOS. RELATÓRIO FISCAL E DISCRIMINATIVO DE DÉBITO. DUPLICIDADE. INEXISTÊNCIA.

Eventuais inconsistências iniciais entre o Relatório Fiscal e o Discriminativo de Débito não maculam o lançamento quando a autoridade julgadora de 1ª instância procede à revisão dos valores e promove os ajustes cabíveis, julgando a impugnação procedente em parte. Remanesce crédito tributário certo e líquido quando os valores mantidos estão claramente individualizados por competência, inexistindo duplicidade ou prejuízo ao exercício da ampla defesa.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ESTÁGIO. BOLSA-AUXÍLIO. AUSÊNCIA DE TERMO DE COMPROMISSO. DESCARACTERIZAÇÃO. INCIDÊNCIA.

A importância paga a título de bolsa de complementação educacional de estagiário não integra o salário-de-contribuição apenas quando atendidos, cumulativamente, os requisitos previstos na Lei nº 6.494/77 e no Decreto nº 87.497/82, especialmente a existência de Termo de Compromisso celebrado com a interveniência da instituição de ensino. A simples comprovação de matrícula do estudante não é suficiente para caracterizar estágio regular.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RELATÓRIO DE LANÇAMENTO. ALEGAÇÃO DE DUPLICIDADE. ANÁLISE PROBATÓRIA. AJUSTES PROMOVIDOS NA ORIGEM.

A existência de recibos distintos, lançamentos contábeis compatíveis e pagamentos em competências diversas afasta a alegação genérica de duplicidade. Não configurado prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa quando o débito remanescente se encontra claramente individualizado por competência no Discriminativo Analítico do Débito Retificado.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. INFORMAÇÃO INEXATA. RETIFICAÇÃO POSTERIOR. MULTA DE MORA.

A infração decorrente da apresentação de GFIP com dados inexatos consome-se no momento da entrega da obrigação acessória em desconformidade com a realidade dos fatos geradores, sendo irrelevante a posterior retificação, ainda que realizada no prazo de impugnação administrativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para adequar a multa de ofício relativa à obrigação principal ao limite de 20%, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Fernando Gomes Favacho, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Auto de Infração** DEBCAD nº 37.308.983-0, por descumprimento de obrigação acessória, referente às competências 01/07 a 12/07 (fl. 53).

Conforme **Relatório Fiscal do Auto de Infração** (fls. 53 a 63), foi constatado pela fiscalização que a empresa apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Os fatos geradores omitidos em GFIP são os dos seguintes Levantamentos (fl. 57):

CI – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS SEM DESCONTO DA CONTR. PREV. EM RPA

CD – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS COM DESCONTO DA CONTR. PREV. EM RPA

A contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 241 a 273) em 22/12/2010, arguindo (i) nulidade do Auto de Infração por ausência de indicação dos fatos geradores e dos contribuintes individuais supostamente omitidos; (ii) cerceamento do direito de defesa, em razão da entrega extemporânea e insuficiente do Relatório Fiscal; (iii) (v) erro quanto à multa aplicada (fl. 255); (iv) erro de direito e de enquadramento legal, com confusão entre obrigação principal e acessória (fl.

256 a 263)); (v) impossibilidade de convalidação do vício, diante do prejuízo já consumado ao exercício da defesa; (vi) inexigibilidade do tributo em face da ausência de fato gerador. Estagiário (fl. 264).

O **Acórdão nº 15-41.410** (fls. 1.182 a 1.200), proferido pela 6ª Turma da DRJ/SDR, julgou a impugnação procedente em parte, **excluindo** a Contribuição no valor relativo à retificação realizada, **mantendo**, da Contribuição Previdenciária lançada, o valor atualizado do restante juntamente com os acréscimos legais correspondentes, nos termos do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR), ora juntado aos autos às fls. 1.178/1.181 (fl. 1.200).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

MULTA. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. BENEFÍCIO. RETROAÇÃO.

Quando a nova lei cominar penalidade menos severa que a vigente à época do fato gerador, deve a norma retroagir em benefício do contribuinte.

ESTÁGIO. DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. SEGURADO OBRIGATÓRIO.

É segurado obrigatório do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), o estagiário que presta serviços a empresa, em desacordo com a Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977.

REMUNERAÇÃO. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE OU A MAIOR.

Deve ser retificado o débito quando constatado o lançamento em duplicidade ou a maior de remuneração.

A decisão afastou as alegações de nulidade, entendendo suficiente a descrição do lançamento, apesar das falhas apontadas quanto à individualização dos fatos geradores.

Cientificada do acórdão em 13/09/2017, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário** (fls. 1.209 a 1.245), reiterando as nulidades do lançamento, com ênfase:

(i) na ausência de indicação concreta dos fatos geradores;

(ii) no cerceamento do direito de defesa, em razão da entrega tardia e insuficiente do Relatório Fiscal; e

(iii) na impossibilidade de manutenção do crédito diante de erro de direito e vícios formais insanáveis.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

1. Admissibilidade.

A contribuinte foi cientificada do acórdão de 1ª instância em 12/09/2017 (fl. 1.205) e que, sendo 12/10/2017 feriado nacional, o termo final recaiu em 13/10/2017 (fl. 260), data em que o recurso foi apresentado, razão pela qual é tempestivo.

2. Não indicação dos fatos geradores no Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o lançamento não indicou, de forma individualizada e precisa, os fatos geradores que teriam dado origem à exigência tributária (fl. 1.212).

Alega que o Auto se limitou a apontar valores globais por competência, sem identificar os contribuintes individuais supostamente omitidos, as remunerações consideradas ou a origem concreta das diferenças apuradas, o que inviabilizou o exercício pleno do direito de defesa. Tal omissão, segundo o recorrente, configura violação direta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, previstos no art. 5º, LV da Constituição Federal, tornando o lançamento insanavelmente nulo (fl. 1.212).

A recorrente aponta, ainda, nulidade do lançamento em razão de erro na fundamentação jurídica adotada pela autoridade fiscal. Sustenta que a ausência de clareza quanto ao enquadramento legal da infração e à natureza das exigências formuladas comprometeu a compreensão do lançamento e, por consequência, o exercício do contraditório.

Afirma que a fundamentação apresentada não permite identificar com precisão qual conduta teria sido imputada à contribuinte, nem quais dispositivos legais teriam sido efetivamente violados, o que acarreta prejuízo à ampla defesa (fl. 1.215).

Quanto a “ofensa à Constituição Federal, art. 50, LV”, vale lembrar que não cabem alegações de inconstitucionalidade neste Conselho (Súmula CARF n. 2).

Especificamente sobre a falta de clareza, e quanto ao fato de que o Auto apontou valores globais por competência, sem identificar os contribuintes individuais, estou de acordo com a 1ª instância:

(fl. 1.190) 9. Tratando, preliminarmente, do procedimento fiscal em causa, registre-se a atenção ao amplo direito de defesa e ao contraditório garantidos ao impugnante, verificado, não só pelo estrito cumprimento dos prazos legais

previstos, como, e, sobretudo, pela própria materialização do lançamento do crédito, extensa e pormenorizadamente detalhado no AI, seus discriminativos, anexos e Relatório Fiscal, fls. 01 a 56, com a qualificação do autuado, discriminação clara dos fatos geradores das contribuições, das bases de cálculo apuradas, das alíquotas aplicadas e contribuições devidas, dos períodos a que se referem os documentos analisados e que serviram de base para o levantamento, dos fundamentos legais que sustentam a ação fiscal desenvolvida, os procedimentos e/ou técnicas aplicadas, o prazo para recolhimento ou impugnação, a assinatura do fiscal autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Cumpre-se, assim, o que dispõem o art. 37, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o art. 243, §§ 2º, 5º e 6º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, e os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

10. Argúi o Impugnante o cerceamento de defesa, pois o AI ou seus anexos não indicariam quais prestadores de serviços haveriam sido omitidos na GFIP, limitando-se a apontar os valores supostamente não declarados e a contribuição respectiva devida, por competência. Contudo, o Relatório de Lançamentos (RL) traz, nominalmente, os contribuintes individuais, com a respectiva remuneração, cujos salários de contribuição não foram declarados em GFIP por competência.

11. Quanto à entrega do Relatório de Lançamento em 13/12/2010, isso não acarretou prejuízo à Autuada, tendo em vista que os autos foram baixados em diligência e foi reaberto o prazo de defesa para a Impugnante, transcorrendo-o, entretanto, *in albis*.

12. Ao contrário do que afirma o impugnante, o Relatório Fiscal informa que os levantamentos foram apurados através dos recibos de pagamentos a autônomos, os quais foram juntados aos autos às fls. 57/98.

13. Assim, inexistente cerceamento do direito de defesa quando, na fase de impugnação, foi concedida oportunidade ao Autuado de apresentar documentos e esclarecimentos.

Deve ser afastada a alegação de cerceamento de defesa, posto que o procedimento fiscal observou integralmente o contraditório e a ampla defesa. Ademais, o Relatório de Lançamentos individualizou nominalmente os contribuintes individuais e suas remunerações, suprimindo eventual ausência de detalhamento no Auto. Já a entrega do relatório em 13/12/2010 não causou prejuízo, uma vez que foram baixados em diligência (fl. 1.190) e reaberto o prazo de defesa, que teria transcorrido sem manifestação do contribuinte.

3. Confusão entre Obrigação Principal e Obrigação Acessória. Bis in idem.

O Recurso Voluntário sustenta que a autuação incorreu em erro de direito ao confundir obrigação principal com obrigação acessória. Argumenta que a fiscalização teria fundamentado a exigência de contribuição previdenciária — obrigação principal — a partir de suposto descumprimento de obrigação acessória, consistente na ausência de declaração em GFIP.

Tal confusão, segundo a Recorrente, conduz à indevida caracterização do fato gerador e à imposição de exigências cumulativas sobre a mesma conduta, configurando hipótese *de bis in idem*, vedada pelo ordenamento jurídico (fl. 1.222).

A alegação não procede. A obrigação principal relativa às contribuições previdenciárias decorre da efetiva prestação de serviços remunerados por contribuintes individuais, fato gerador definido em lei, independentemente do cumprimento ou não das obrigações acessórias correlatas.

A ausência de declaração em GFIP não constitui, por si só, o fato gerador da contribuição, mas configura infração acessória que impede ou dificulta a fiscalização, legitimando a atuação da autoridade fiscal para apuração do tributo devido por outros meios.

No caso, a exigência não se funda no descumprimento da obrigação acessória, mas na constatação da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, sendo a omissão em GFIP apenas elemento indiciário utilizado para identificar a insuficiência ou ausência de recolhimento. Inexiste, portanto, confusão entre obrigação principal e acessória, tampouco *bis in idem*, uma vez que não há dupla exigência sancionatória sobre a mesma conduta, mas cobrança do tributo devido em razão de fato gerador distinto da penalidade eventualmente aplicável pelo descumprimento declaratório.

4. Erro na fundamentação legal quanto à multa aplicada.

A Recorrente também impugna a multa aplicada, alegando erro na fundamentação legal adotada pela autoridade fiscal. Sustenta que a penalidade foi exigida com base em normas infralegais ou em dispositivos inadequados, em afronta à hierarquia das leis. Defende, ainda, que, diante da existência de mais de um regime sancionatório possível, deveria ter sido aplicada a norma mais favorável ao contribuinte, em observância aos princípios da legalidade estrita e da segurança jurídica (fl. 1.225).

A alegação não prospera nos termos em que foi deduzida. A multa aplicada encontra respaldo em lei formal, tendo sido exigida com fundamento no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, ambos com a redação conferida pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, não se verificando aplicação de norma infralegal nem afronta à hierarquia das leis.

Contudo, tratando-se de fato gerador ocorrido em 12/2007, anterior à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, impõe-se a análise da retroatividade benigna. Nessa hipótese, incide a Súmula CARF nº 196, segundo a qual, em relação à multa por descumprimento de obrigação principal, deve ser efetuado o cotejo entre o regime sancionatório anterior e o posterior, sendo a penalidade limitada a 20%, razão pela qual a multa aplicada deve ser ajustada nesse limite, por fundamento diverso daquele invocado pela Recorrente.

5. Inconsistência dos valores constantes no relatório fiscal e no Discriminativo de Débito. Duplicidade do lançamento.

No tocante aos valores exigidos, o próprio Recurso Voluntário salienta que a decisão da DRJ reconheceu que houve lançamentos em duplicidade e que a autoridade julgadora de 1ª instância procedeu à análise crítica dos valores exigidos, promovendo os ajustes que entendeu cabíveis, **tanto que a impugnação foi julgada procedente em parte**, com a exclusão de parcela do crédito originalmente lançado. Tal atuação evidencia que eventuais inconsistências iniciais, inclusive aquelas que poderiam dar margem à alegação de duplicidade, foram devidamente examinadas e saneadas no âmbito da instância de origem.

Remanesce, assim, crédito tributário certo e líquido, com valores claramente individualizados por competência no Discriminativo de Débito, permitindo a verificação da base de cálculo, das alíquotas aplicadas e do montante exigido, não se configurando prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

6. Inexigibilidade da contribuição previdenciária em face da ausência de fato gerador. Estagiário.

No mérito, a recorrente sustenta que no Relatório de Lançamento anexo ao Auto de Infração foram apontadas como Segurados Contribuintes Individuais pessoas que não percebem salário ou remuneração pelos serviços prestados à empresa, não se enquadrando no art. 12 da Lei 8.212/91 ou no artigo 9º do Decreto 3.048/99.

Alega a recorrente que nas competências 04/2007; 07/2007; 10/2007 e 11/2007 foi incluída a Sra. ANA CAROLINA ANGELIM MAIA, no Relatório de Lançamento, tendo a fiscalização afirmado que a empresa teria deixado de recolher a contribuição previdenciária devida sob a remuneração paga à mesma.

Argumenta a empresa contribuinte que a colaboradora é *estagiária*. Para a comprovação, a recorrente colaciona declaração (fl. 331) segundo a qual a Sra. ANA CAROLINA ANGELIM MAIA não percebe remuneração, mas sim bolsa auxílio, restando excluída, destarte, da hipótese de incidência do fato gerador da obrigação tributária principal (fl. 1.235). Alega que o estagiário não se enquadra na condição de contribuinte individual, mas se caracteriza como Segurado Facultativo, nos termos do art. 11, § 1º do Decreto 3.048/99, de forma que a Contribuição Previdenciária não pode ser exigida sob o valor da bolsa auxílio para os estagiários. Finalmente, requer a modificação do Auto de Infração para excluir as contribuições lançadas sob tal rubrica.

Ao apreciar esta rubrica a DRJ, em decisão de 1ª instância, alegou o seguinte (fl. 1.195):

25. Alega o Impugnante que a Sra. ANA CAROLINA ANGELIM MAIA foi apontada no RL como segurado contribuinte individual nas competências 04/2007, 07/2007, 10/2007 e 11/2007, seria Estagiária, conforme se comprovaria da declaração anexada (Doc.04), não percebendo remuneração salarial, mas sim bolsa auxílio, restando excluída, destarte, da hipótese de incidência do fato gerador da obrigação tributária principal.

26. O art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212, de 1991 e o art. 214, § 9º, do RPS, são taxativos acerca dos valores que não integram o salário-de-contribuição. Dispõem a Lei nº 8.212, de 1991, e o RPS:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

RPS

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

(fl. 1196) 27. Assim, embora previsto que a importância paga a título de bolsa de complementação educacional ao estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 07 de dezembro de 1977 (vigente à época dos fatos geradores), regulamentada pelo Decreto nº 87.497, de 18 de agosto de 1982, não integra o salário-de-contribuição, nos termos do art. 28, § 9º, alínea “i”, da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 214, § 9º, inciso IX, do RPS, para que não incidam contribuições previdenciárias sobre esta parcela, a mesma deve ser paga ou creditada de acordo com a legislação pertinente, ou integrará o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis, conforme o § 10, do mesmo artigo.

28. A Lei nº 6.494, de 1977, autorizava as empresas a admitirem como estagiários em suas dependências alunos regularmente matriculados em cursos vinculados ao ensino público e particular. Esses alunos deviam estar frequentando cursos de nível superior, profissionalizante de 2º grau ou escolas de educação especial. A condição de estagiário pressupõe uma situação objetiva, em que há um compromisso entre o estudante e a parte concedente, interveniência obrigatória da Faculdade ou Escola, contrato-padrão, observância de prazos de duração do estágio e efetiva complementação do ensino.

29. Esclarecia o Decreto nº 87.497, de 18 de agosto de 1982:

Art. 5º Para caracterização e definição do estágio curricular é necessária, entre a instituição de ensino e pessoas jurídicas de direito público e privado, a existência de instrumento jurídico, periodicamente reexaminado, onde estarão acordadas todas as condições de realização daquele estágio, inclusive transferência de recursos à instituição de ensino, quando for o caso.

Art. 6º A realização do estágio curricular, por parte de estudante, não acarretará vínculo empregatício de qualquer natureza.

§ 1º O Termo de Compromisso será celebrado entre o estudante e a parte concedente da oportunidade do estágio curricular, com a interveniência da instituição de ensino, e constituirá comprovante exigível pela autoridade competente, da inexistência de vínculo empregatício.

§ 2º O Termo de Compromisso de que trata o parágrafo anterior deverá mencionar necessariamente o instrumento jurídico a que se vincula, nos termos do artigo 5º.

§ 3º Quando o estágio curricular não se verificar em qualquer entidade pública e privada, inclusive como prevê o § 2º do artigo 3º da Lei nº 6.494/77, não ocorrerá a celebração do Termo de Compromisso.

(fl. 1197) 30. O Impugnante junta aos autos apenas uma declaração da Universidade Católica de Pernambuco de que ANA CAROLINA ANGELIM MAIA, vinculada ao turno da manhã, está regularmente matriculada no 2º período regular do ano letivo de 2006, no seu 8º período do Curso de Bacharelado em Direito, sob nº 200220743.9, às fls. 189. Como visto, para ser regular a contratação de estagiário e usufruir do benefício fiscal, na forma do art 5º retro, seria necessária a existência de instrumento jurídico entre a instituição de ensino e pessoas jurídicas de direito público e privado e que deverá ter a interveniência da instituição de ensino e mencionará necessariamente o instrumento jurídico a que se vincula. Não apresentando tais documentos, não se desincumbiu a Autuada de seu ônus probatório, portanto lídimo o lançamento da contribuição incidente sobre a remuneração de ANA CAROLINA ANGELIM MAIA.

Concordo com a posição da 1ª instância. O Recorrente não trouxe, nem mesmo em sede recursal, *Termo de Compromisso* que lastreie a condição de estagiária de Ana Carolina Angelim Maia.

A jurisprudência deste Egrégio Conselho suporta a bem proferida decisão da DRJ, conforme a seguir se verifica:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2003 a 31/08/2008 CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPETÊNCIA. A fiscalização tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício a fim de apurar as contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. ESTÁGIO. O

contato de emprego e o de estágio não se diferenciam pela pessoalidade, onerosidade e não eventualidade e nem pela subordinação, mas pela presença dos elementos caracterizadores de um contrato triangular com escopo educacional, nos moldes traçados pela Lei nº 6.494, de 1977. Demonstrada a inexistência de condições aptas a gerar relações jurídicas de estágio válidas, cabível a reclassificação do estagiário como segurado empregado. (Acórdão 2401-007.103, Relator Conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Sessão de 05/11/2019).

Assim, descaracterizada a figura do estagiário, requalificado para segurado empregado, não há que se falar em inexistência de salário-de-contribuição. Não assiste razão ao contribuinte quanto a este tópico do mérito.

7. Inconsistências no Relatório de Lançamento. Recolhimento da Contribuição Previdenciária por competência.

A Recorrente alega lançamentos de ofício de contribuições já recolhidas, caracterizando cobrança do tributo em duplicidade, cujos pagamentos podem ser comprovados através do Livro Razão:

(fl. 1.236 e 1.237) Dos contribuintes individuais Katia Cristina Penna dos Santos e Lúcia Helena dos Santos para as competências de 07/2007;

(fl. 1.237) Do contribuinte individual Lucia Helena Silva dos Santos para a competência 11/2007;

(fl. .1238) Dos contribuintes individuais Jose Carlos da Silva, para a competência 10/2007;

(fl. 1.239) Do contribuinte individual Inocencia Flora Martinez Rodrigues, para a competência 12/2007;

(fl. 1.239) Do contribuinte individual Almir de Andrade Machado, para a competência 03/2007 – o valor efetivamente pago seria R\$ 1.500,00;

(fl. 1.240) Do contribuinte individual Elisabete Mello Amorim o valor de R\$ 1.689,58 teria sido pago na competência de 10/2007 e não de 11/2007;

Restando as respectivas contribuições já recolhidas, não haveria que se falar da aplicação de multa de mora, correção e juros (fl. 1.237).

Ressalte-se que todas as alegações relativas ao recolhimento de obrigações relativas à remuneração de trabalhadores – em regime celetista ou de prestadores de serviço em regime autônomo –, nas respectivas competências de 2007, foram cuidadosamente enfrentadas pela decisão de 1ª instância (fls. 1.197 a 1.199), nos parágrafos 31 a 43 do Acórdão:

31. Afirma o Impugnante que, na competência 07/07, as contribuições relativas às remunerações de Katia Cristina Penna dos Santos e Lúcia Helena Silva dos Santos foram recolhidas como seguradas empregadas. Embora as seguradas estejam em GFIP como empregadas, constam dos autos às fls. 125 e 126, Recibos de

Pagamento a Autônomos – RPA, datados de 06/07/2007, em nome das referidas seguradas, o que comprova que também foram pagas remunerações a elas como contribuintes individuais, de modo que procedeu corretamente a fiscalização, quanto ao lançamento da contribuição incidente sobre essas remunerações.

32. Afirma o Impugnante que, na competência 11/07, a contribuição relativa à remuneração de Lúcia Helena Silva dos Santos foi recolhida como segurada empregada, com vínculo empregatício, desde 02/07/2007, regido pela CLT. Embora a segurada conste em GFIP como empregada, encontra-se consignada, no Livro Razão na conta 4.9.9.30.50.02.00-8 FORNCECEDORES DE SERVIÇOS – SALVADOR/RECIFE/RI, a provisão e a sua baixa de serv. prest. Lucia Helena NOV/07, fls. 892/893, portanto a referida segurada recebeu remuneração como contribuinte individual, de modo que procedeu corretamente a fiscalização, quanto ao lançamento da contribuição incidente sobre essa remuneração.

33. Afirma o Impugnante que, na competência 01/07, foram duplicados os seguintes pagamentos: Jose Carlos da Silva, no valor de R\$ 291,00, João Baptista de Paiva, no valor de R\$ 1.230,00, e Jose Tupy Caldas de Moura, no valor de R\$ 6.010,00. Quanto a Jose Carlos da Silva, há dois recibos fls. 193 e 195, datados respectivamente de 05/01/2007 e 26/01/2007, referentes a pagamentos por serviços prestados em semanas diferentes. Quanto a João Baptista de Paiva, há dois Recibos de Pagamento a Autônomos (RPA) de números 275 e 276, às fls. 196 e 197, datados de 02/01/2007. Quanto a Jose Tupy Caldas de Moura, há dois recibos fls. 194 e 198, datados respectivamente de 10/01/2007 e 12/01/2007. Assim, inexistente a alegada duplicidade de lançamento para esses pagamentos.

34. Afirma o Impugnante que, na competência 07/07, foram duplicados os seguintes pagamentos: Marcelo de Castro Carrera, no valor de R\$ 2.000,00, e João Baptista de Paiva Ramalho, no valor de R\$ 2.672,42. De fato, conforme Relatório Fiscal Complementar a seguir parcialmente transcrito, encontram-se duplicados os lançamentos e ora são retificados no Levantamento CD, na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) de fls. 1.178/1.181.

Item 3.1 - Na análise dos recibos apresentados pela empresa referente ao contribuinte individual Marcelo de Castro Carrera no valor de R\$2.000,00 na competência 07/2007, verificou-se que um recibo está assinado (fl 118) e outro não está assinado (fl123). Ambos os recibos não possuem a data do mês de julho preenchido. No livro Razão na conta de despesa 8.1.7.57.00.20-2, denominada Pessoa Física verificamos que houve somente um lançamento relativo a pagamento feito a Marcelo na competência 07/2007 (página 593) e, portanto a fiscalização entende que houve duplicidade no lançamento. Com relação ao contribuinte João de Paiva Baptista existem dois recibos com a numeração 299. O primeiro está rubricado (fl 117) e o segundo está assinado (fl 128). Como no Livro Razão, na conta de despesa 8.1.7.63.00.20.00-3, denominada Consultoria Jurídica (página 609) o valor está lançado uma única vez na competência 07/2007, a fiscalização entende que houve duplicidade no lançamento.

35. Afirma o Impugnante que, na competência 09/07, foi duplicado o pagamento a Eduardo Luis Gomes Crispim, no valor de R\$ 1.500,00. De fato, conforme Relatório Fiscal Complementar a seguir parcialmente transcrito, encontra-se duplicado o lançamento e ora é retificado, na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) de fls. 1.178/1.181.

Item 3.2 - Quanto a Eduardo Luis Gomes Crispim existem dois recibos de pagamento não assinados, com numeração 08/2007, datados de 06/09/2007, um na folha 139 e outro na folha 142. Como no Livro Razão, na competência questionada, na conta 8.1.7.57.0020.00-2, denominada Pessoa Física, existe somente um pagamento para Eduardo (página 595), em 25/09/2007, a fiscalização entende que houve duplicidade de pagamento.

36. Afirma o Impugnante que, na competência 10/07, foram duplicados os seguintes pagamentos: Jose Carlos da Silva, no valor de R\$ 291,00 (4 pagamentos), Jose Carlos da Silva, no valor de R\$ 1.164,00, e Geraldo Araujo Silva, no valor de R\$ 1.400,00.

37. Quanto aos pagamentos a Jose Carlos da Silva, no valor de R\$ 291,00, há quatro recibos; às fls. 166, 168, 172 e 174 (sendo que nesses dois últimos o valor do recibo já se apresenta com o desconto de INSS), referente a serviços de vigilância Terreno Imaco, respectivamente nas semanas de 01.10.07 a 05.10.07 e 15.10.07 a 19.10.07, 22.10.07 a 26.10.07 e 29.10.07, e datados de 05/10/2007, 19/10/2007; 26/10/2007, e 02/11/2007. Tais pagamentos constam do Livro Razão às fls. 887/891. Assim, inexistente a alegada duplicidade de lançamento para esses pagamentos.

38. Quanto aos pagamentos a Geraldo Araujo Silva, no valor de R\$ 1.400,00, há dois recibos, fls. 226 e 229, um datado de 05/10/2007 e o outro, de 05 e 06/09/2007. Esse último foi lançado na competência errada, razão pela qual será excluído do débito, na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) de fls. 1.178/1.181.

39. Quanto aos pagamentos a Jose Carlos da Silva, no valor de R\$ 1.164,00, de fato, conforme Relatório Fiscal Complementar a seguir parcialmente transcrito, encontra-se duplicado o lançamento e ora é retificado, na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) de fls. 1.178/1.181.

Item 3.3 – (...) Com relação ao pagamento de R\$ 1.164,00 consta somente um recibo (fl 158), assinado em 21/09/07 e que foi lançado pelo auditor na competência 10/2007, portanto somente um valor deverá ser considerado.

40. Afirma o Impugnante que, na competência 12/07, foi duplicado o seguinte pagamento: Inocencia Flora Martinez Rodrigues, no valor de R\$ 700,00. Verifica-se, contudo que há nos autos dois Recibos de Pagamento a Autônomo (RPA) de números 12/2007 (Serviços prestados - mês Dezembro 2007) e 11/2007 (Serviços prestados - mês Novembro 2007), respectivamente às fls. 189 e 192, datados de 28/12/2007 e de 06/12/2007. Portanto, trata-se de pagamentos distintos.

41. Afirma o Impugnante que, na competência 03/07, foi consignado o valor da remuneração de Almir de Andrade Machado de R\$ 1.200,00, quando o valor efetivamente pago ao contribuinte individual foi de R\$ 1.500,00, referente à mesma competência, conforme livro Razão. De fato, conforme RPA de fls. 82, o valor pago foi de R\$ 1.500,00, contudo não se pode majorar nestes autos a contribuição lançada, poderia o próprio Impugnante recolher espontaneamente a diferença de contribuição, mas essa já foi alcançada pela decadência.

42. Afirma o Impugnante que, na competência 07/07, foi consignado o valor da remuneração de Damião Orqueira Costa de R\$ 4.702,58, quando o valor efetivamente pago ao contribuinte individual foi de R\$ 2.000,00, referente à mesma competência, conforme livro Razão. Procedeu o quanto argüido pelo Impugnante, como bem explicitado no Relatório Fiscal Complementar a seguir parcialmente transcrito, de modo que ora é excluído da base de cálculo do Levantamento CD na competência 07/07 o valor de R\$ 4.702,58, na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) de fls. 1.178/1.181.

Item 3.5 - Com relação á Damião Cirqueira Costa existe somente um recibo no valor de R\$2.000,00 na competência 07/2007 (fl 122). No Livro Razão este valor está lançado na conta 8.17.57.0020.00-2, em 31/07/2007. Para o lançamento no valor de R\$4.702.58, em nome de Damião não existe comprovação em termos de recibo e nem de lançamento na contabilidade e, portanto a fiscalização entende que deve ser desconsiderado.

43. Afirma o Impugnante que, na competência 11/07, foi consignado o valor da remuneração de Elisabete Mello Amorim de R\$ 1.686,59, quando, embora o valor esteja correto, o pagamento foi feito na competência 10/07, conforme livro Razão. Não assiste razão ao Impugnante, todavia, haja vista que consta dos autos um RPA de nº 01/2007, fls. 179, em nome da referida segurada, cujo valor do serviço prestado foi de R\$ 1.686,59, datado de 06/11/2007. Portanto, correto o lançamento.

Conforme consignado no acórdão recorrido, a autoridade julgadora de 1ª instância procedeu à análise crítica dos valores exigidos, promovendo os ajustes que entendeu cabíveis, tanto que a impugnação foi julgada procedente em parte, com a exclusão de parcela do crédito originalmente lançado. Leia-se:

(fl. 1.200) Dessa forma, VOTO para considerar PROCEDENTE EM PARTE o presente lançamento, excluindo a Contribuição no valor de R\$ 3.023,78 (três mil, vinte e três reais e setenta e oito centavos), relativa à retificação realizada, mantendo, da Contribuição Previdenciária lançada, o valor atualizado de R\$ 77.247,00 (setenta e sete mil, duzentos e quarenta e sete reais), juntamente com os acréscimos legais correspondentes, nos termos do Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR), ora juntado aos autos às fls. 1.178/1.181.

Tal atuação evidencia que eventuais inconsistências iniciais, inclusive aquelas que poderiam dar margem à alegação de duplicidade, foram devidamente examinadas e saneadas no âmbito da instância de origem, da qual corroboro.

Remanesce, assim, crédito tributário certo e líquido, com valores claramente individualizados por competência no Discriminativo de Débito, permitindo a verificação da base de cálculo, das alíquotas aplicadas e do montante exigido, não se configurando prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

8. Exclusão da multa de mora, ante a retificação da GFIP no prazo de impugnação.

A recorrente afirma que, ainda durante o curso do processo administrativo, procedeu à retificação das GFIPs apontadas pela fiscalização, promovendo a regular declaração dos fatos geradores dentro do prazo de impugnação. Sustenta que tal providência afastaria a caracterização da infração ou, ao menos, descaracterizaria a conduta sancionável, uma vez que não teria havido intenção de omitir informações e que eventual inconsistência foi sanada tempestivamente. Defende, assim, que a regularização espontânea, ainda que posterior à lavratura do auto, deveria ser considerada para fins de afastamento da penalidade ou mitigação de seus efeitos, por inexistir prejuízo à fiscalização previdenciária.

A alegação não merece acolhimento. A infração objeto do lançamento consuma-se no momento da apresentação da GFIP com dados inexatos ou não correspondentes aos fatos geradores, caracterizando descumprimento de obrigação acessória independentemente da existência de dolo, culpa ou prejuízo ao erário. A posterior retificação das informações, ainda que realizada no curso do processo administrativo ou dentro do prazo de impugnação, não tem o condão de afastar a infração já configurada, tampouco de elidir a penalidade aplicada, por inexistir previsão legal que atribua efeito exoneratório à regularização superveniente. Trata-se, quando muito, de providência que evidencia a ciência da inconsistência anteriormente existente, não descaracterizando o ilícito administrativo nem impondo à autoridade julgadora o afastamento ou a mitigação da multa com fundamento em espontaneidade ou ausência de prejuízo à fiscalização previdenciária.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário. No mérito, dou parcial provimento exclusivamente para adequar a multa de ofício relativa à obrigação principal ao limite de 20%, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho