



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.015786/2009-97
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.435 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2019
Recorrente LUCENT TECHNOLOGIES DO BRASIL, INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2007

AFERIÇÃO INDIRETA.

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

VÍNCULO PREVIDENCIÁRIO. ENQUADRAMENTO. COMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO.

Atendidas as condições legais, autoridade fiscal tem o dever de caracterizar o vínculo previdenciário para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DECADENCIAL. SÚMULA CARF nº 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF nº 99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares, reconhecer a decadência dos períodos até a competência 10/2004, inclusive, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 86/130) interposto em face do Acórdão nº **05-34.167** (e-fls 138/146) prolatado pela DRJ Campinas em sessão de julgamento realizada em 07 de julho de 2011.
2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório inserto no Acórdão nº 05-34.167

Trata o presente lançamento de contribuições incidentes sobre o salário de contribuição discriminado em folha de pagamento, destinadas a outras entidades – SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE – e não recolhidas no prazo previsto em lei.

Consta do Relatório Fiscal (fls. 23/28) que:

- A base de cálculo das contribuições ora exigidas refere-se a REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS (Despesas com Expatriados);
- As contribuições foram apuradas por aferição indireta e não foram declaradas em GFIP, conforme planilhas e relatórios discriminativos, integrantes deste AI e entregues em meio digital à empresa; e
- As irregularidades apuradas durante a ação fiscal foram objeto de autuação por descumprimento de obrigação acessória.

Do Relatório Fiscal destacamos:

7. O lançamento foi efetuado por aferição indireta e refere-se às contribuições PARA Outras Entidades e Fundos (Terceiros) relativas à remuneração dos segurados empregados, fato gerador Despesas com Expatriados, conformes arquivos anexos, extraídos da contabilidade do sujeito passivo. O sujeito passivo não apresentou os comprovantes dos valores contabilizados a esse título, não apresentou a respectiva Folha de Pagamento e não identificou os funcionários nessa condição, apesar de regularmente intimado para tanto. A contabilização das parcelas salariais “in natura” (utilidades), foi efetuada nas contas de Despesas com expatriados (contas códigos 612000 a 612106), referentes gastos pessoais dos trabalhadores e outras verbas, quando deveriam constar na remuneração da Folha de Pagamento dos mesmos, caracterizando deficiência na contabilidade e na documentação da Folha de Pagamento. O contribuinte foi devidamente autuado pelas infrações cometidas, conforme Autos de Obrigação Acessória relacionados adiante, em item específico.

8. As bases de cálculo das contribuições para Outras Entidades e Fundos (Terceiros), relativas à remuneração dos segurados empregados são as constantes do Relatório DD – Discriminativo do Débito, entregue em meio digital à empresa, nos termos do Recibo de Arquivos Entregues ao Contribuinte, conforme cópia anexa. Nos períodos de débito foram utilizados os Códigos de Levantamentos constantes do Relatório DD - Discriminativo do Débito.

Foram examinados e serviram de base para a presente autuação a escrituração contábil (Livro Diário) e Folha de Pagamento do sujeito passivo, apresentados em meio magnético, GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, Guias de Recolhimento da Previdência Social (GRPS e GPS), relativamente ao período de 01/2004 a 12/2006, demais documentos apresentados no decorrer da ação fiscal e devidamente relacionados nos Termos e Intimações que integram este Auto.

No item 12 do Relatório Fiscal estão relacionados todos os Autos lavrados durante o procedimento fiscalizatório.

Referido crédito, consolidado em 19/11/2009, importava em **R\$110.583,36 (cento e dez mil, quinhentos e oitenta e três reais e trinta e seis centavos)**, já incluídos aí os juros de mora e a de ofício incidentes sobre o débito originário.

Em 29/12/2009 a empresa apresentou defesa, onde, afirma que a impugnação é tempestiva.

Alega que deve ser declarada a decadência das contribuições exigidas no período de 01/2004 a 10/2004, com base no parágrafo 4º, artigo 150 do Código Tributário Nacional -CTN.

Assevera que é indevida a aferição indireta da base de cálculo, pois mantém escrituração contábil e fiscal nos termos da exigência legal e o arbitramento é medida extrema que só pode ser efetuada mediante processo regular, nos termos do artigo 148 do CTN.

Alega que os segurados expatriados não são empregados da impugnante, mas *sim da matriz americana e atuam no Brasil, em curto período, realizando trabalho de consultoria e prestação de serviço sem transferência de tecnologia e suporte de equipamentos.*

Inferi que os Auditores Fiscais não possuem competência para declarar a existência de relação de emprego, tal competência é exclusiva da Justiça do Trabalho, nos termos do inciso I, artigo 114 da Constituição de 1988.

Acrescenta que para se caracterizar a relação de emprego devem ser identificados os requisitos contidos no artigo 3º da CLT – Consolidação das Leis Trabalhistas e descreve o que entende ser: pessoalidade e subordinação, concluindo pela não existência daquelas condições.

Informa, também, que toda a despesa com os expatriados foi reembolsada pela matriz, esta sim, contratada para a prestação do serviço.

Por fim, acredita que o lançamento deve ser cancelado pelos motivos acima expostos e protesta pela posterior juntada de documentos e pela exposição de razões adicionais às aqui expostas.

final da transcrição do relatório inserto no Acórdão nº 05-34.167

2.1. Ao julgar a impugnação procedente em parte, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2007

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.
OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. DECADÊNCIA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições destinadas aos TERCEIROS, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título aos segurados empregados a seu serviço, seja brasileiro ou estrangeiro, na forma da Lei.

É de cinco anos o prazo para a constituição do crédito relativo aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, contado, no caso de ter havido recolhimento parcial, da data da ocorrência dos respectivos fatos geradores, ou, na hipótese contrária, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

AFERIÇÃO INDIRETA.

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

VÍNCULO PREVIDENCIÁRIO. ENQUADRAMENTO. COMPETÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO.

Atendidas as condições legais, autoridade fiscal tem o dever de caracterizar o vínculo previdenciário para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado

2.2. A decisão de primeira instância reconheceu a decadência do direito de lançar as contribuições referentes ao período de 01/2004 a 07/2004 e decidiu retificar o valor originário do débito de R\$ 57.907,61 para R\$25.982,72 (vinte e cinco mil, novecentos e oitenta e dois reais e setenta e dois centavos).

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls 86/130), após breve exposição dos fatos (e-fls 88/90), deduz o conjunto de alegações sintetizadas como se segue

II- PRELIMINARMENTE	e-fls 91
11.1 - DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO	e-fls 91
11.2 - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO	e-fls 92
11.2.1 - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO FÁTICA E DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA RESPALDAR A EXIGÊNCIA	e-fls 92/99
11.2.3 - DA INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA PARA RECONHECER VÍNCULO EMPREGATÍCIO - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO	e-fls 99/104
11.2.3 - DA ILEGITIMIDADE DA ATUAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL EM FACE DA AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL VÁLIDO PARA A AUTUAÇÃO REFERENTE A MARÇO DE 2007	e-fls 104/107
11.3 - DO DESCABIMENTO DO PROCEDIMENTO DE AFERIÇÃO INDIRETA - REGULARIDADE DA DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL	e-fls 107/112
III - O DIREITO	e-fls 112

III.1 - DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR QUANTO ÀS COMPETÊNCIAS DE 08/2004 A 10/2004	e-fls 112/118
III.2 - DA AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS ESSENCIAIS PARA A CONFIGURAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO ENTRE A RECORRENTE E OS TRABALHADORES EXPATRIADOS	e-fls 118
III.3 - DA NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE AS PARCELAS PAGAS A TÍTULO DE TRIBUTOS	e-fls 126
IV- O PEDIDO	128/130

3.1. Faz-se a transcrição do pedido:

Diante do exposto, demonstrado a ausência de fundamento para a manutenção do lançamento, requer-se seja recebido e dado provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando o Acórdão n.º 05-34.167 para reconhecer, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração lavrado, com a existência de distintos vícios passíveis de terem sido reconhecidos de ofício pela própria autoridade julgadora, quais sejam:

> A deficiência na elucidação dos fatos que envolvem a presente autuação, sem a apresentação de fundamentos fáticos ou jurídicos capazes de demonstrar a existência, ou mesmo indício, da relação empregatícia aduzida pela fiscalização, em claro cerceamento do direito de defesa da Recorrente;

> A incompetência da fiscalização para a verificação e enquadramento de vínculo empregatício, matéria esta reservada pela Constituição Federal de 1988 à Justiça do Trabalho; e

> A ilegitimidade da atuação da autoridade fiscal quanto à competência de março de 2007, em razão inexistência de Mandado de Procedimento Fiscal válido para o período, aditado sem a ciência da Recorrente; e

> A ilegalidade do procedimento fiscal realizado por aferição indireta, em inobservância do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 e art. 148 do Código Tributário Nacional.

No mérito, na remota hipótese de se ultrapassarem as preliminares supra indicadas, requer seja decretada a improcedência da autuação fiscal, com o correspondente cancelamento do Auto de Infração n.º 37.198.678-8, considerando:

(i) A decadência das parcelas autuadas referentes ao período de 08/2004 a 10/2004, com fulcro no próprio entendimento da autoridade julgadora de primeira instância, considerando-se a efetiva existência de pagamento antecipado exigida para a aplicação do art. 150, §40, do CTN;

(ii) A inexistência do pretense vínculo empregatício entre a Recorrente e os trabalhadores expatriados vinculados à matriz nos Estados Unidos, considerando-se a ausência de quaisquer doselementos caracterizadores da relação de emprego.

Em se ultrapassando todos os argumentos acima, o que se cogita por amor à argumentação, requer-se sejam excluídos do levantamento fiscal os valores que nada se relacionam com os dispêndios realizados propriamente com os expatriados, que fogem à base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros, quais sejam, as despesas com tributos (ISS Importação, PIS/COFINS Importação) indicados nos anexos do Auto de Infração.

É o relatório

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PRELIMINARES

Das alegações deduzidas nos tópicos “11.2.1 - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO FÁTICA E DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA RESPALDAR A EXIGÊNCIA” ; “11.2.3 - DA INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA PARA RECONHECER VÍNCULO EMPREGATÍCIO - COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO”; “11.2.3 - DA ILEGITIMIDADE DA ATUAÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL EM FACE DA AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL VÁLIDO PARA A AUTUAÇÃO REFERENTE A MARÇO DE 2007” e “11.3 - Do DESCABIMENTO DO PROCEDIMENTO DE AFERIÇÃO INDIRETA - REGULARIDADE DA DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL ”

5. As alegações deduzidas nos tópicos acima epigrafados não traduzem hipóteses ensejadoras de nulidade o processo administrativo fiscal.

- 5.1. É consabido que no processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)

- 5.2. A teor do art. 60 do mesmo diploma legislativo, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das retromencionadas não configuram nulidade, devendo ser sanadas se "resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio":

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

- 5.3. Nesse sentido, a jurisprudência já consolidada por todas as turmas desde os tempos do vetusto 1º Conselho de Contribuintes:

PRELIMINAR DE NULIDADE - Não se configurando nenhuma das hipóteses arroladas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal, não se pode admitir pedido de nulidade, mormente quando fica demonstrado à saciedade que a recorrente teve oportunidade e exerceu o mais amplo direito de defesa. (1º CC - Ac. 101-93.381 - 1ª C. - Rel. Kazuki Shiobara - DOU 29.06.2001 - p. 103)

PRELIMINAR DE NULIDADE - As questões preliminares levantadas não figuram no art. 59 do PAF como causa de nulidade de Auto de Infração. (1º CC - Acórdão: 102-43526 - Relator(a): Valmir Sandri - Data de Publicação: 10/12/1998)

NULIDADE DO LANÇAMENTO - As causas de nulidade do processo administrativo estão elencadas no art. 59, incs. I e II do Decreto nº 70.235/72. (1º CC - Ac. 103-19.982 - 3ª C. - Rel. Neicyr de Almeida - DOU 22.06.1999 - p. 6)

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal). (1º CC - Acórdão: 104-16116 - Relator(a): Nelson Mallmann - Data de Publicação: 19/03/1998)

NULIDADE DE AUTO DE INFRAÇÃO - As causas de nulidade no processo administrativo fiscal estão elencadas no art. 59, incisos I e II, do Decreto nº 70.235/72. Não pode ser inquinado de nulo o lançamento efetuado em acordo com as disposições legais de regência. (1º CC - Ac. 105-12.292 - 5ª C - DOU 05.05.1998 - p. 14)

NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - O Auto de Infração e demais termos do processo fiscal só são nulos nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal). (1º CC - Ac. 106-09.632 - 6ª C - Rel. Adonias dos Reis Santiago - DOU 17.12.1998)

NULIDADE - Não é nulo o Auto de Infração que contém todos os elementos necessários à compreensão inequívoca pelo contribuinte das exigências e dos fatos que o motivaram. Somente serão nulos os atos e termos processuais se lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa (Art. 59 do Decreto nº 70.235/72). (1º CC - Proc. 10245.000092/99-12 - Rec. 133570 - (Ac. 107-07028) - 2ª C. - Rel. Natanael Martins - DOU 07.07.2003 - p. 31)

PAF - NULIDADE DO LANÇAMENTO - As causas de nulidade no processo administrativo estão elencadas no art. 59, incisos I e II do Decreto nº 70.235/72 (Ac. 108-06.897) - 3ª C. - Relª Marcia Maria Loria Meira - DOU 07.06.2002 - p. 47)

5.4. Mais recentemente, tal jurisprudência vem sendo confirmada por todas as Turmas que integram a 2ª Seção do CARF:

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo. (Acórdão 2201-003.576, relator(a) Ana Cecilia Lustosa da Cruz)

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INAPLICABILIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento. (Acórdão: 2202-003.818, relatora: Junia Roberta Gouveia Sampaio)

NULIDADES DO LANÇAMENTO.

Estando presentes todos os requisitos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 válido o lançamento constituído. (Acórdão: 2301-005.171, relatora: Andréa Brose Adolfo)

NULIDADE.

Os casos de nulidade são os descritos no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. (Acórdão: 2401-004.533, relator: Carlos Alexandre Tortato)

AQUISIÇÕES DE PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Da base de cálculo das contribuições devidas em razão da (...)

A equivocada inclusão de determinados valores na base de cálculo do tributo, não gera, por si só, a decretação de nulidade do lançamento, caso não verificadas em concreto as hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão: 2402-005.199, Relator Ronnie Soares Anderson)

5.5. Não estão apontadas quaisquer atos ou termos lavrados por pessoa incompetente ou despacho ou decisão proferidos por autoridade incompetente (art. 59, I), nem despachos ou decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59, II).

5.6. A falta de elementos essenciais ao fato gerador, discriminados no art. 142 do CTN é, em tese, motivador de possível provimento de mérito, jamais, na sistemática do Decreto nº 70.235, de 1972, ensejador de nulidade.

PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA

6. Neste tópico sustenta que por ter sido reconhecida a decadência na decisão de primeira instância prolatada no processo administrativo fiscal nº 10830.015793/2009-99¹, (Acórdão nº **05-34.166**, sessão de julgamento de 07 de julho de 2011) a mesma solução também deveria ser aplicada ao processo sob exame para se reconhecer a decadência relativa ao período de 08/2004 a 10/2004.

7. É formulado pleito da decadência, pela regra do art. 150, § 4º do CTN, do crédito tributário referente ao período de 08/2004 a 10/2004, considerando da o fato da ciência do lançamento ter ocorrido em 30/11/2009.

8. Nesta análise, vamos nos deter nas informações dispostas em outro processo administrativo fiscal: 10830.015782/2009-17². Nos autos desse processo pode-se divisar a anexação do “**Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados**” (e-fls. 579/601), que traz para todo o período de apuração (01/2004 a 12/2006), relação de guias GPS apresentadas e consideradas no lançamento. O exame de tal relatório se afigura suficiente para assegurar a antecipação de pagamento da contribuição destinada aos terceiros, exigidas no presente processo administrativo fiscal, relativas às competências 08/2004 (R\$ 116.138,55)³, 09/2004 (R\$ 87.239,98)⁴ e 10/2004 (R\$ 104.991,76)⁵. Verifico, pois, situação apta para atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Esse entendimento está em consonância com o enunciado da Súmula CARF nº 99.

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

¹ Processo nº 10830.015793/2009-99 (DEBCAD nº 37.212.725-8) refere-se a contribuições previdenciárias devidas pela empresa destinadas ao Financiamento dos Benefícios Concedidos em Razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho – GILRAT e ao FPAS – Fundo de Previdência e Assistência Sociais, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados a serviço

² Item 53 da pauta de julgamentos de 11 de setembro de 2019, às 09:00hs.

³ E-fls. 585 do processo nº 10830.015782/2009-17.

⁴ E-fls. 586 do processo nº 10830.015782/2009-17.

⁵ E-fls. 587 do processo nº 10830.015782/2009-17.

9. Ao aplicar-se a regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do CTN. e considerando a data de ciência do auto-de-infração, 30/11/2009 (e-fls. 02), há de se reconhecer a decadência em relação ao período compreendido entre 08/2004 e 10/2004, inclusive.

MÉRITO – DEMAIS QUESTÕES.

10. Verificando-se a coincidência entre as alegações formuladas no recurso e aquelas oferecidas ao tempo da impugnação, e por concordar com a decisão de primeira instância, faz-se uso da prerrogativa prevista no artigo 57 § 3º do Regimento Interno, adotando-se como fundamento de decidir trecho do voto extraído da decisão de primeira instância, que guarda pertinência com as questões recursais:

início da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 05-34.167

O lançamento imputado à empresa configurou-se ante o não recolhimento das contribuições destinadas aos TERCEIROS – SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI – incidentes sobre o salário de contribuição aferido, conforme atribuição conferida ao INSS pelo artigo 94 da Lei 8.212, de 24/07/1991 e, após edição da Lei 11.457, de 16/03/2007, à Secretaria da Receita Federal do Brasil, “*in verbis*”:

Lei 8.212/1991

Art. 94. O Instituto Nacional do Seguro Social-INSS poderá arrecadar e fiscalizar, mediante remuneração de 3,5% do montante arrecadado, contribuição por lei devida a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado, aplicando-se a essa contribuição, no que couber, o disposto nesta Lei

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, às contribuições que tenham a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados, ficando sujeitas aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios, inclusive no que se refere à cobrança judicial.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, às contribuições que tenham a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados, ficando sujeitas aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios, inclusive no que se refere à cobrança judicial.

Lei 11.457/2007

Art. 3º As contribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

(...)

§ 2º O disposto no **caput** deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o **caput** deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

Não tendo o contribuinte recolhido a contribuição referente aos TERCEIROS, foi lavrado o presente Auto de Infração, não sendo a argumentação do defendente capaz de afastar a procedência do lançamento, como será demonstrado a seguir.

Acrescente-se que, nos termos do artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, na redação dada pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997, é considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. Portanto, nos reportaremos aos questionamentos apresentados na impugnação.

Da Decadência

A LUCENT alega que deve ser declarada a decadência das contribuições exigidas no período de 01/2004 a 10/2004, com base no parágrafo 4º, artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

De fato, temos por inequívoco que a LUCENT promoveu o recolhimento parcial de contribuições destinadas aos terceiros sob o código 2100 – EMPRESAS EM GERAL CNPJ/MF –, nos período de 01/2004 a 07/2004, porém, não houve recolhimento no campo VAL.OUTRAS ENTIDADES nos meses de 08/2004 a 10/2004, conforme se verifica dos arquivos desta Secretaria, mais especificamente do SISTEMA DE ARRECADACAO – DATAPREV / COGPS - CONSULTA DETALHES DA GPS.

É caso, pois, de aplicação do dispositivo pleiteado pela impugnante para o período de 01/2004 a 07/2004. Ou seja, conta-se 5 (cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador. Logo, considerando que a Autuada tomou conhecimento do presente lançamento no dia 30/11/2009 (fls. 01), temos que foram alcançadas pela decadência as contribuições apuradas sobre os fatos geradores ocorridos até a competência 10/2004. Pelo que deve ser aplicado para o período de 01/2004 a 07/2004 o inciso V do artigo 156 do CTN que prevê a extinção do crédito tributário pela decadência.

Já para as competências de 08/2004 a 10/2004 deve ser aplicada a regra contida no inciso I, artigo 173 do CTN, isto porque, o prazo (cinco anos) para que se extinga o direito de se constituir o crédito tributário inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, portanto e considerando que a ciência deste Auto ocorreu em 30/11/2009, somente os fatos geradores ocorridos até 30/11/2003 seriam excluídos, destarte, *in casu*, **as contribuições lançadas a partir de 08/2004 devem ser mantidas.**

Assim, impõe-se a este Colegiado reconhecer a decadência do direito de se lançar as contribuições referentes ao período de 01/2004 a 07/2004 e retificar o valor originário do débito de R\$ 57.907,61 para **R\$25.982,72 (vinte e cinco mil, novecentos e oitenta e dois reais e setenta e dois centavos).**

Da Aferição Indireta

A argumentação de que é indevida a aferição indireta da base de cálculo, pois mantém escrituração contábil e fiscal nos termos da exigência legal e o arbitramento é medida extrema que só pode ser efetuada mediante processo regular, nos termos do artigo 148 do CTN, não deve prosperar.

Vejamos o que prevê tal artigo:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, **serviços** ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, **sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados**, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Ora, de acordo com o relatório fiscal, mais precisamente no item 5 e 7, foram constatadas e apuradas irregularidades durante o procedimento fiscalizatório:

5. Nos termos dos Relatórios Fiscais dos Autos de Infração de Obrigação Acessória, foram constatadas e apuradas algumas irregularidades durante este procedimento fiscal.

Segue resumo das situações constatadas, cujo detalhamento pode ser visto nos Autos respectivos:

- Falta de Apresentação de documentos e apresentação deficiente de elementos, conforme relacionado no **AI-Auto de Infração**, fundamento legal 38;
- Deixar de contabilizar em títulos própria de sua contabilidade, conforme discriminado no **AI-Auto de Infração**, fundamento legal 34;
- Apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme **AI-Auto de Infração**, fundamento legal 68.

7. O lançamento foi efetuado por aferição indireta e refere-se às contribuições patronais da empresa incorporada LUCENT TECHNOLOGIES COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., CNPJ 57.359.747/0001-58, referentes a:

□ **Remuneração dos segurados empregados, fato gerador Despesas com Expatriados, conformes arquivos anexos, extraídos da contabilidade da empresa incorporada.** Não foram apresentados os comprovantes dos valores contabilizados a esse título, a respectiva Folha de Pagamento e não foram identificados os funcionários nessa condição, apesar do sujeito passivo ter sido regularmente intimado para tanto. A contabilização das parcelas salariais “in natura” (utilidades), foi efetuada nas contas de Despesas com expatriados (contas códigos 612000 a 612106), referentes gastos pessoais dos trabalhadores e outras verbas, quando deveriam constar na remuneração da Folha de Pagamento dos mesmos, caracterizando deficiência na contabilidade e na documentação da Folha de Pagamento. O contribuinte foi devidamente autuado pelas infrações cometidas, conforme Autos de Obrigação Acessória relacionados adiante, em item específico; (*sublinhamos*)

Desta feita, correto o procedimento fiscal, não só em atendimento ao artigo 148 do CTN, mas também ao parágrafo 6º, artigo 33 da Lei 8.212, de 24/07/1991 que Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, *verbis*:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei 11.941, de 27/05/2009).

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, **a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.** (*destacamos*)

Ou seja, em que pese as alegações apresentadas, em nenhum momento foram juntados elementos hábeis a comprovar cabalmente suas afirmações, impondo ao Auditor a apuração do salário de contribuição por meio de aferição indireta e este fato será reiteradamente demonstrado a seguir.

Dos Segurados Expatriados

A LUCENT insurge-se contra a caracterização como segurados empregados, pelo Auditor Fiscal, das pessoas estrangeiras que lhe prestaram serviços, isto porque:

- i) não são empregados da impugnante, mas sim *da matriz americana e atuam no Brasil, em curto período, realizando trabalho de consultoria e prestação de serviço sem transferência de tecnologia e suporte de equipamentos.*

- ii) os Auditores Fiscais não possuem competência para declarar a existência de relação de emprego, tal competência é exclusiva da Justiça do Trabalho, nos termos do inciso I, artigo 114 da Constituição de 1988;
- iii) para se caracterizar a relação de emprego devem ser identificados os requisitos contidos no artigo 3º da CLT – Consolidação das Leis Trabalhistas e descreve o que entende ser: pessoalidade e subordinação, concluindo pela não existência daquelas condições; e
- iv) toda a despesa com os expatriados foi reembolsada pela matriz, esta sim, contratada para a prestação do serviço.

Apresenta, ainda, o contrato de prestação de serviços entre a LUCENT TECHNOLOGIES DO BRASIL INDÚSTRIA e COMÉRCIO LTDA E LUCENT TECHNOLOGIES MANAGEMENT SERVICES INC., (fls. 381/386), do processo principal), assinado em 01/01/2003, com período de vigência por três anos, a partir da data de sua assinatura.

Todas as informações trazidas pela impugnante não são capazes de ilidir o procedimento fiscal, isto porque o Auditor tomou como base de cálculo para incidência da contribuição previdenciária os valores indicados nas contas de Despesas com Expatriados – códigos 612000 a 612106 –, e a LUCENT não houve por bem trazer aos autos qualquer elemento que promovesse o elo entre as contas de despesa citadas, contrato de prestação de serviços (fls. 381/386, do processo principal) e documentos intitulados EXPATRIADOS (fls. 124/130, do processo principal).

Ademais esses últimos documentos (EXPATRIADOS) apresentados para as competências de 01/2004; 03/2004 a 07/2004, 10/2004 e 11/2004 com a indicação dos nomes de OGURA AKIYO e RIOS JOSÉ não guardam qualquer relação com os lançamentos efetuados nessa competências, isto porque os valores ali discriminados não condizem aos lançados e, também, não estão apropriados às contas contábeis códigos 612000 a 612106, de despesas com expatriados.

Evidencie-se que não foram apresentados durante o procedimento fiscal os comprovantes dos valores contabilizados naquelas contas de despesa (códigos 612000 a 612106), a respectiva Folha de Pagamento e a identificação das pessoas nessa condição, apesar do sujeito passivo ter sido regularmente intimado para tanto, como se verifica do Termo de Intimação Fiscal nº 2009-03, recebido pela LUCENT em 26/08/2009 (fls. 13/15) e, tão pouco, no momento da impugnação.

Também não há nos autos documentos que indiquem ou comprovem a prestação temporária dos serviços dos beneficiários das despesas indicadas nas contas contábeis (códigos 612000 a 612106) que serviram de base para a incidência das contribuições ora exigidas.

Portanto, correto o procedimento fiscal.

No que respeita a afirmação da impugnante de que não há competência para o agente fiscal inferir e declarar a existência de relações trabalhistas e de emprego, pois tal atribuição está a cargo exclusivo dos fiscais do Ministério do Trabalho e da Justiça Trabalhista, insta reconhecer que muito embora a Justiça do Trabalho seja competente para processar e julgar as ações oriundas da relação de trabalho (inciso I, artigo 114 da Constituição Federal de 1988), ressalto que a autoridade fiscal tem o dever de caracterizar o vínculo previdenciário para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, a teor do artigo 229, § 2º, do Decreto nº 3.048/99, *verbis*:

Art. 229.

(...)

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29.11.1999)

Note-se que o Auditor Fiscal da Previdência Social, hoje, denominado Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, por força da Lei 11.457, de 16/03/2007, em consonância com a jurisprudência citada, não está criando vínculo empregatício entre os segurados e a empresa, mas enquadrando (aferindo) as despesas com expatriados como salário de contribuição, isto porque a empresa deixou de apresentar os elementos necessários à elucidação da questão (documentos e/ou informações) ao Fisco.

Verificada a ocorrência dos fatos geradores, pelo reconhecimento da relação de emprego para fins previdenciários, tem o AFRFB o dever indeclinável de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN.

Também, deixou de ser comprovada a alegação de que toda a despesa com os expatriados foi reembolsada pela matriz.

Portanto, para a corroboração da tese da impugnante, forçoso seria a demonstração inequívoca de que os chamados expatriados são, efetivamente, pessoas contratadas pela LUCENT TECHNOLOGIES MANAGEMENT SERVICES INC., como alegado.

Não havendo elementos para comprovar a essência daquilo que é afirmado pela defesa, mantém-se a exigência, eis que as alegações desprovidas de provas não podem ser admitidas.

final da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 05-34.167

CONCLUSÃO

11. Pelo exposto, VOTO por rejeitar as preliminares, reconhecer a decadência dos períodos até a competência 10/2004, inclusive, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles