



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10920.002596/2008-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-006.707 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de dezembro de 2019  
**Recorrente** TUPY S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

**AUTO DE INFRAÇÃO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.**

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em 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, Fernanda Melo Leal e João Maurício Vital (Presidente).

Ausente momentaneamente o Conselheiro Virgílio Cansino Gil, Suplente Convocado em substituição à Conselheira Juliana Marteli Fais Feriato.

**Relatório**

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls. 284/294) interposto em face do Acórdão nº 07-15.473 (e-fls. 268/280), prolatado pela DRJ Florianópolis em sessão de julgamento realizada em 20 de Março de 2009.

2. Antes de adentrar nos aspectos da exigência fiscal e do litígio devolvido à apreciação do Colegiado, faz-se necessário tecer breves considerações sobre o desenvolvimento

processual ao longo do contencioso em segunda instância. O quadro seguinte especifica os principais atos processuais praticados na esfera recursal:

Processo n.º 10920.002596/2008-10	E-fls
Acórdão de Recurso Voluntário n.º 2301-02.908, de 21 de junho de 2012	318/323
Recurso Especial da Procuradoria, datado de 07/11/2012	325/343
Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial da Procuradoria, de 29/01/2014	385/389
Contrarrazões do Contribuinte, de 17/03/2015	396/457
Acórdão de Recurso Especial n.º 9202-007.518, de 31/01/2019	461/471

2.1. A matéria apreciada na instância especial se circunscreve à questão da responsabilidade da empresa sucessora por multas decorrentes de fatos geradores ocorridos em período anterior à sucessão. Vejamos o teor da ementa do acórdão n.º 9202-007.518:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

**RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. PARADIGMA REFORMADO.**

Atendidos os demais pressupostos regimentais, o Recurso Especial deve ser conhecido, não constituindo óbice a eventual reforma de paradigma, publicada posteriormente à data da interposição do Recurso Especial, mormente quando indicado outro paradigma, também plenamente válido à época do protocolo do apelo.

**RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES. SUCESSÃO DE EMPRESAS. MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA DA EMPRESA SUCESSORA.**

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório (Súmula CARF n.º 113).

2.2. Em razão do objeto específico do recurso especial, nem o acórdão n.º 9202-007.518, tampouco o acórdão n.º 2301-02.908 chegaram a enfrentar as questões de mérito do lançamento por pretenso descumprimento do dever instrumental previsto no inciso II, do artigo 32, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o artigo 225, II e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social (RPS). Assim, a Câmara Superior determinou o retorno dos autos ao Colegiado de origem para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário.

3. Para propiciar a compreensão do litígio, faz-se a transcrição do relatório contido na decisão recorrida.

---

Início da transcrição do relatório do Acórdão n.º 07-15.473

---

**DA AUTUAÇÃO**

Trata-se de Auto de infração lavrado em razão de ter a empresa identificada acima deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, o que

infringe o disposto no inciso II, do artigo 32, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o artigo 225, II e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999.

Em decorrência da infração ao dispositivo acima descrito, foi aplicada a multa no valor de R\$ 12.548,77 (doze mil, quinhentos e quarenta e oito reais e setenta e sete centavos), prevista no artigo 283, inciso II, “a” do RPS. Não constam circunstâncias agravantes.

Conforme consta do relatório fiscal da infração, fls. 48, a empresa não registrou em sua contabilidade as contribuições a seu cargo decorrente da remuneração recebida pelos expatriados, por intermédio de suas subsidiárias localizadas no exterior.

Cita a fiscalização que os empregados expatriados estão vinculados obrigatoriamente à previdência social, independente do ato de expatriação estar configurado como procedimento de transferência de empregado ou de contratação dos empregados pelas próprias controladas estrangeiras. Aduz que o sujeito passivo das obrigações tributárias, principais e acessórias, decorrente da filiação obrigatória destes trabalhadores ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, é por imperativo da legislação pátria a empresa Tupy S/A .

Informa o auditor que o sujeito passivo à época dos fatos geradores era a empresa Tupy Fundições Ltda, CNPJ 81.599.961/0002-47, localizada a época no mesmo endereço da empresa Tupy S/A, sendo que o presente lançamento se deu em nome desta última em decorrência de sucessão empresarial, tendo em vista que a impugnante incorporou a Tupy Fundições Ltda, em 30/11/2007.

Esclarece que as contribuições previdenciárias, não contabilizadas, incidentes sobre as remunerações dos segurados expatriados foram objeto do processo de auto de infração nº 37.060.548-9, processo administrativo 10920.002594/2008-21, no qual constam todas as motivações e os esclarecimentos com relação à constatação de que o impugnante se configura na condição do sujeito passivo da obrigação principal e que desta forma, tem a obrigação de proceder o registro contábil, em títulos próprios, das contribuições previdenciárias de sua responsabilidade.

#### DA IMPUGNAÇÃO

A Autuada foi cientificada da autuação e apresentou defesa. Em síntese, apresentou os argumentos abaixo relacionados.

a) Preliminar de decadência. Cita a sumula vinculante nº 08 editada pelo STF e alega que de acordo com o CTN, art. 150 § 4º o prazo decadencial seria de 05 anos para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Aduz que as parcelas do lançamento relativos a fatos geradores ocorridos anteriormente a 29/09/2003 estariam decadentes , uma vez que a contagem do prazo é feita para trás, a partir do dia da ciência do auto de infração pelo contribuinte, o que ocorreu em 29/09/2008.

b) Cerceamento do direito de defesa. Alega que a fiscalização faz menção a uma série de documentos, sem que tenha sido entregue cópias deles à impugnante. Não poderia se defender satisfatoriamente sem ter em mão os mencionados documentos. Desta forma fica flagrante o cerceamento do direito de ampla defesa na medida que não tendo acesso imediato aos documentos que embasaram as alegações da fiscalização. Aduz que o auto de infração foi entregue incompleto uma vez que parte dos seus anexos não foi disponibilizada para a impugnante. Informa que solicitou suspensão do prazo para apresentação de impugnação mas que o pedido não foi

apreciado, e que o direito de defesa foi também cerceado no que se refere ao prazo para a apresentação da impugnação.

#### MÉRITO

Com relação às questões relacionadas ao mérito, o impugnante aponta que a análise da procedência/improcedência da presente autuação depende indissociavelmente, da decisão relativa à exigência das contribuições previdenciárias patronais, a ser proferida no processo relativo ao auto de Infração nº 37.060.548-9 (10920.002594/2008-21). Aduz que se for considerado improcedente o auto de infração que exige as contribuições previdenciárias da impugnante, por entender que os trabalhadores apontados não são segurados obrigatórios, a empresa não poderia ser multada por deixar de registrar em sua contabilidade estes fatos.

Além de todos os motivos já apontados na impugnação do auto de infração nº 37.060.548-9, apensado ao presente processo, a empresa alega que a Tupy não estava obrigada a fazer os lançamentos das referidas contribuições previdenciárias, uma vez que não possuía nenhum vínculo empregatício com os ex-funcionários que foram trabalhar nas subsidiárias estrangeiras. Afirma que não possui controle ou ingerência sobre as informações relativas a funcionários de outras empresas, que não a suas próprias, sendo estas independentes e autônomas. Afirma que não há que se falar em descumprimento da obrigação acessória, posto que não houve nem mesmo o descumprimento da obrigação principal.

---

Final da transcrição do relatório do Acórdão nº 07-15.473

---

3.1. Ao julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

AI 37.060.551-9 de 29/09/2008.

**AUTO DE INFRAÇÃO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.**

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

**DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N° 8.**

Aplica-se, para as contribuições previdenciárias, o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, a partir da edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, a qual declarou a constitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA**

Não há cerceamento do direito de defesa quando se infere dos autos a presença de todos os demonstrativos hábeis à demonstração da matéria tributável ou do crédito tributário em questão.

4. Interposto o recurso voluntário (e-fls. 284/294), no tópico intitulado “*II. A EMPRESA NÃO TEM OBRIGAÇÃO DE REALIZAR LANÇAMENTOS CONTÁBEIS RELATIVOS A EX-EMPREGADOS*” (e-fls 285/288) sustenta que não há na legislação brasileira qualquer previsão de

obrigação de contabilização de pagamentos efetuados, por subsidiárias no exterior, a seus trabalhadores. Complementa as razões com a argumentação deduzida no tópico “*III. SÍNTESE DO PROCESSO PRINCIPAL (PROCESSO ADMINISTRATIVO N° 10920.002594/2008-21)*” (e-fls. 288/293) com respeito à exigência de contribuição previdenciária de ex-funcionários da Recorrente contratados por empresas no exterior (Debcad n.º 37.060.548-9).

4.1. Faz-se a transcrição do pedido (e-fls. 294):

32. Ante todo o exposto, requer a Recorrente seja conhecido e provido o presente recurso, cancelando-se a multa indevidamente aplicada, por suposto descumprimento de obrigação acessória.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles, Relator.

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

6. É alegado que não há obrigatoriedade da Recorrente fazer os lançamentos contábeis das contribuições previdenciárias, em razão da falta de vínculo empregatício com os ex-funcionários que foram trabalhar nas subsidiárias estrangeiras. Suscita, ainda, relação de dependência entre o auto-de-infração lavrado por descumprimento de obrigação acessória e a exigência de contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos segurados expatriados, objeto do processo principal (10920.002594/2008-21).

7. Detendo-nos no processo principal, relativo ao Debcad n.º 37.060.548-9, formulado pedido de desistência (e-fls 1319/1321 dos autos do processo n.º 10920.002594/2008-21), tornou-se definitiva<sup>1</sup> a decisão de procedência parcial do lançamento, prolatada no Acórdão n.º 07-15.471 (e-fls. 1138/1159 daqueles autos).

7.1. Faz-se a transcrição da ementa:

### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

AI 37.060.548-9 de 26/09/2008.

### DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N.º 8.

Aplica-se, para as contribuições previdenciárias, o prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional, a partir da edição da Súmula Vinculante n.º 8 pelo Supremo Tribunal Federal, a qual declarou a constitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91.

### CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA

Não há cerceamento do direito de defesa quando se infere dos autos a presença de todos os demonstrativos hábeis à demonstração da matéria tributável ou do crédito tributário em questão.

---

<sup>1</sup> Artigo 42, parágrafo único do Decreto n.º 70.235/1972.

**EXPATRIADOS. VINCULAÇÃO AO RGPS.**

Considera-se com segurado empregado, para fins previdenciários, o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença à empresa brasileira de capital nacional.

8. Com respeito à lavratura do auto-de-infração por descumprimento do dever instrumental de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, considero que a decisão de primeira instância perfaz análise minuciosa e exauriente da matéria, inclusive com referência à decisão proferida no processo principal. Por este modo, adoto, como razões de decidir, a mesma fundamentação disposta no voto produzido no acórdão recorrido que se passa a transcrever:

---

Início da transcrição do voto do Acórdão nº 07-15.473

---

**MÉRITO**

Com relação às questões relacionadas ao mérito, o impugnante aponta que a análise da procedência/improcedência da presente autuação depende indissociavelmente, da decisão relativa à exigência das contribuições previdenciárias patronais, a ser proferida no processo relativo ao auto de Infração nº 37.060.548-9 (10920.002594/2008-21). Aduz que o lançamento é improcedente pelos motivos já apontados na demanda principal, de forma que inexistindo o fato gerador da contribuição patronal, por consequência, deixa de existir a exigência relativa à multa pelo não registro na contabilidade, em títulos próprios, dos fatos geradores de contribuição previdenciária.

A presente lide está diretamente associada ao auto de infração 10920.002594/2008-21, o qual foi julgado pela Sexta Tuna da Delegacia da Receita de Julgamento – DRJ, acórdão nº 15.471 de 20/03/2009. A decisão proferida foi no sentido de procedência parcial, em decorrência da questão decadencial. No citado julgamento, foi mantida a exigência das contribuições relativas aos fatos geradores decorrente das remunerações percebidas pelos expatriados no exterior. Desta forma, considerando que o presente lançamento é decorrente da não contabilização em títulos próprios dos valores decorrentes dos mesmos fatos geradores, adota-se as razões e motivações da citada decisão.

**Da aplicabilidade do art. 12, I, “f” da Lei 8.212/91.**

Da análise dos elementos que compõem dos autos, em que pese os diversos indícios apresentados pela fiscalização de que as rescisões de contrato de trabalho dos expatriados foram fictícias, verifica do caso concreto que a vinculação destes trabalhadores ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS, ocorre inequivocamente por força do disposto no artigo 12, I, “f”, da Lei 8.212/91.

A citada Lei 7.064, de 6 de Dezembro de 1982, que disciplina a situação de trabalhadores contratados ou transferidos para prestar serviços no exterior, em seu art. 1º define a aplicação dos seus dispositivos para empresas prestadoras de serviço de engenharia, inclusive consultoria, projetos e outros serviços, para prestar serviço no exterior, conforme se transcreve:

Art. 1º - Esta Lei regula a situação de trabalhadores contratados no Brasil, ou transferidos por empresas prestadoras de serviços de engenharia, inclusive consultoria, projetos e obras, montagens, gerenciamento e congêneres, para prestar serviços no exterior.

A Lei 7.064/82 aplica-se aos casos de transferência de trabalhador pela empresa brasileira para trabalhar no estrangeiro, sendo que o vínculo empregatício permanece com a empresa de origem, no caso, a empresa brasileira. Nesta hipótese, não ocorre a desvinculação do empregado, sendo mantido o contrato de trabalho, de forma que a empresa brasileira continua responsável por todas as obrigações trabalhistas e previdenciárias do empregado transferido.

Em que pesse a lei definir a sua aplicação para empresas de segmento econômico voltado para o setor da construção civil, o poder judiciário, entretanto, tem apresentado entendimento de que esta se aplica também para os casos de transferência de trabalhadores de empresas com outras ramos de atividade, conforme abordado no relatório fiscal da autuação.

Entretanto, entendo que ocorre a prevalência da regra previdenciária estabelecida pelo artigo 12, I, “f”, da Lei 8.212/91, sobre as normas definidas na Lei 7.064/82, pelo fato desta se tratar de Lei Ordinária posterior a Lei 7.064/82 e ser notadamente dispositivo de lei específico para o trato da questão de custeio da previdência social brasileira.

O dispositivo da lei 8.212/91, aplicável ao caso, tem como objetivo evitar a perda da qualidade de segurado do trabalhador contratado por empresas domiciliadas no exterior, cuja maioria do capital votante pertence à empresa brasileira de capital nacional. O vínculo empregatício se dá com a empresa estrangeira, entretanto a proteção previdenciária fica mantida no Brasil. Desta forma o trabalhador se mantém incluso no Regime Geral de Previdência Social- RGPS durante o período em que laborou no estrangeiro, não ocorrendo a interrupção da sua condição de segurado.

Este entendimento está devidamente instituído no artigo 12, I, “f”, da Lei 8.212/91, o qual se apresenta de forma clara:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

f) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, cuja maioria do capital votante pertença a empresa brasileira de capital nacional; (grifos nossos)

O decreto 3.048 de 06 de Maio de 1999, que aprova o Regulamento da Previdência Social - RPS, e dá outras providências também dispõe sobre a matéria da seguinte forma:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

.....

d) o brasileiro ou o estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior com maioria do capital votante pertencente a empresa constituída sob as leis brasileiras, que tenha sede e administração no País e cujo controle efetivo esteja em caráter permanente sob a titularidade direta ou

indireta de pessoas físicas domiciliadas e residentes no País ou de entidade de direito público interno;

Já a Instrução Normativa, SRP nº 03, de 14/07/2005, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais dispõe:

“Segurados Contribuintes Obrigatórios

Art. 6º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de segurado empregado:

.....

VII - o brasileiro ou o estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em empresa domiciliada no exterior, com maioria de capital votante pertencente à empresa constituída sob as leis brasileiras, que tenha sede e administração no País e cujo controle efetivo esteja em caráter permanente sob a titularidade direta ou indireta de pessoas físicas domiciliadas e residentes no Brasil ou de entidade de direito público interno;”

Verifica-se que os dispositivos legais citados, se aplicam para o caso do trabalhador brasileiro ser contratado no Brasil por empresa estrangeira, no qual o vínculo trabalhista ocorre com esta empresa, domiciliada no exterior. Entretanto, o trabalhador permanece vinculado ao sistema previdenciário de origem, tendo em vista que a empresa contratante é controlada por empresa constituída sob as leis brasileiras, que tem sede e administração no Brasil, com controle efetivo em caráter permanente.

Por outro lado, para a cobertura previdenciária do trabalhador nesta condição, faz-se necessário a existência da correspondente contraprestação, ou seja, a fonte de custeio. Desta forma, considerando a impossibilidade jurídica da empresa estrangeira arcar com as contribuições previdenciárias decorrentes da remuneração paga ao segurado empregado, resta evidente que a lei, em regime de excepcionalidade atribuiu como sujeito passivo da obrigação principal a empresa brasileira que detém o capital e o controle da empresa estrangeira.

Ora, no caso em questão, se a Lei 8.212/91 não colocou a empresa estrangeira como sujeito passivo das obrigações tributárias/previdenciárias, o que evidentemente não poderia fazê-lo, então, na hipótese do artigo 12, I, “f”, obviamente, se configura claramente como sujeito passivo a empresa brasileira detentora/controladora da maioria do capital votante da empresa estrangeira. E nesta condição, será ela a responsável pelo cumprimento de todas as obrigações principais e acessórias previstas na legislação previdenciária. Este procedimento é perfeitamente viabilizado em face do controle exercido pela empresa brasileira sobre a empresa estrangeira, o que lhe permite o acesso aos documentos e informações necessárias. Não resta dúvida o fato de que esse controle proporciona à empresa brasileira, no caso a Tupy S/A, todas as condições para providenciar o cumprimento de suas obrigações, principais e acessórias, com relação aos trabalhadores expatriados.

Cabe esclarecer ainda que, conforme cita a fiscalização, segurado empregado e empregado, são figuras jurídicas próximas, mas distintas e nem sempre coincidentes. É certo que todo empregado de uma empresa brasileira será necessariamente segurado empregado da Previdência Social, exatamente em virtude da alínea “a”, do artigo 12, I, da Lei 8.212/91, porém, o inverso não é absolutamente verdadeiro, ou seja, tendo em vista o disposto nas demais alíneas do inciso I, artigo 12, da Lei 8.212/91, há situações em que a pessoa física assume obrigatoriamente a condição de segurado empregado, mesmo não sendo um empregado nos termos definido pela CLT.

Assim, com base no entendimento de que o presente lançamento fiscal tem completo amparo legal no disposto no artigo 12, I, “f”, da Lei 8.212/91, cabe a este órgão colegiado, apreciar os questionamentos apresentados pelo impugnante, com relação à aplicação do citado dispositivo legal, conforme segue.

A impugnação cita o art. 195 da Constituição Federal, no sentido de que a contribuição social deve ser exigida do empregador apenas em relação à folha de salários pagos e creditados à pessoa física que lhe preste serviço. Alega que é fundamental que haja uma relação jurídica/vínculo entre a pessoa jurídica e física, seja por meio de vínculo empregatício, seja por contrato de prestação de serviço. Que no presente caso o vínculo empregatício com os expatriados se encerrou com a rescisão do contrato de trabalho.

Verifica-se que o argumento apresentado pelo defensor está correto com relação à relação trabalhista existente entre o empregador e o empregado. Conforme já apontado anteriormente, considerando que o contrato de trabalho foi efetuado, tendo como empregador a empresa estrangeira, resta evidente que o trabalhador, com relação à questão laboral está subordinado a normas trabalhistas do País de domicílio do empregador, fato este não questionado no presente lançamento fiscal.

Entretanto, a Tupy S/A, empresa controladora da empresa estrangeira e que detém o seu capital, está sujeita as disposições contidas na legislação pátria, e via de consequência ao disposto no artigo 12, I, “f”, da Lei 8.212/91.

Assim, quanto à abordagem constitucional procedida pelo contribuinte, esta não procede, uma vez que o financiamento da seguridade social apresenta um aspecto mais amplo do que o citado pelo impugnante. Pois trata-se de caso em que o legislador pretendeu dar a cobertura previdenciária para o trabalhador brasileiro contratado no país por empresa estrangeira domiciliada no exterior, para trabalhar foram do Brasil. Cabe observar que o próprio art. 195 da Constituição Federal dispõe que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta. Desta forma, em face da particularidade do dispositivo contido no artigo 12, I, “f”, da Lei 8.212/91, não se aplica a simples leitura de dispositivo constitucional de que a contribuição social é exigida do empregador apenas em relação à folha de salários pagos e creditados à pessoa física que lhe preste serviço.

Argumenta, o impugnante, com relação à correta interpretação do art. 12, I, “f” da Lei 8.212/91 que o contrato deve ser celebrado no Brasil e o contratado deve continuar empregado da empresa brasileira, pois a lei fala trabalhar em empresa no exterior e não para a empresa no exterior;

As alegações efetuadas pelo contribuinte estão totalmente equivocadas, conforme será demonstrado. Da leitura do art. 12, I, “f” da Lei 8.212/91 verifica-se que este tem como premissa abordar a situação de brasileiros que são contratados no Brasil, por empresas estrangeiras e passam a trabalhar no exterior, no domicílio destas empresas, sendo estas de capital controlado por empresa constituída sob as leis brasileiras, que tenha sede e administração no Brasil, o que, nos caso dos autos, é a Tupy S/A.

Assim, o contrato de trabalho necessariamente, à luz deste dispositivo tem que ser firmado com a empresa estrangeira, que no caso dos autos, são TUPY AMERICAN FOUDRY CORPORATION – TAFCO, TUPY AMERICAN IRON AND ALLOYS CORPORATION – TAIA, ambas sediadas nos Estados Unidos e TUPY EUROPE, sediada na Alemanha. Não se vislumbra a possibilidade de contrato

por empresa brasileira no art. 12, I, “f” da Lei 8.212/91, pois o dispositivo cita expressamente empresa domiciliada no exterior, o que difere empresa nacional no exterior.

Se fosse o caso de contratação do trabalhador por empresa brasileira para trabalhar do exterior, como pretendeu demonstrar a impugnante, esta situação encontraria amparo na letra “c” do inciso I do art. 12 da Lei 8.212/91, o qual se transcreve:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

c) o brasileiro ou estrangeiro domiciliado e contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior;

Verifica-se claramente que o texto do dispositivo legal envolve apenas um empregador, no caso a empresa nacional que possui sucursal ou agencia no exterior. Assim, a situação mencionada pela impugnação se enquadra na alínea “c”, inciso I, da Lei 8.212/91, que não se configura como contratação de trabalhador por empresa estrangeira, na medida em que prevê hipótese em que o trabalhador é contratado no Brasil para trabalhar como empregado em sucursal ou agência de empresa nacional no exterior. Neste caso, o vínculo de emprego se dá entre o trabalhador e a própria empresa nacional, sendo apenas o trabalho prestado no exterior.

Alega a empresa que mesmo no caso de aplicação do art. 12, I, “f” da Lei 8.212/91 a contratação teria que ter ocorrido no Brasil, na medida que ocorreram por interesse e necessidade exclusiva do empregador situado fora do país. Cita casos em que os interessados teriam recebidos convites das subsidiárias estrangeiras. Entretanto, conforme será demonstrado a seguir, a contratação dos trabalhadores ocorreram de fato no Brasil.

Com relação a este aspecto, há que se considerar o fato que na grande maioria dos casos, quando uma empresa sediada no estrangeiro, controlada de uma empresa brasileira, recruta e contrata aqui no Brasil um trabalhador aqui domiciliado, isto ocorre por intermédio da empresa brasileira controladora. Conforme se verifica nos elementos trazidos aos autos pela fiscalização, esta situação não é diferente na empresa em questão.

Os trabalhadores brasileiros foram efetivamente recrutados e selecionados na sede da empresa controladora da empresa estrangeira, ou seja, na Tupy S/A, de forma que a contratação de fato deu-se no Brasil. Constatou-se, com base nos documentos que instruem os autos, que, todo o processo de recrutamento e seleção dos trabalhadores que seriam deslocados para o exterior foram efetuados pelo setor de recursos humanos da TUPY FUNDIÇÕES LTDA. Esta elaborou diversos procedimentos de seleção e pontuação dos interessados. A possibilidade de participação neste processo de seleção interna foi aberta para os funcionários que já trabalhavam na empresa controladora. Todo este procedimento foi efetuado no Brasil, sendo que a maioria dos empregados não tinha ainda formalmente se desligado da empresa controladora.

Desta forma, no mercado de trabalho brasileiro é que ocorreu a iniciativa do empregador estrangeiro, no qual o trabalhador, após passar por um rigoroso processo de seleção interna, na Tupy, foi escolhido para laborar no exterior na empresa controlada por esta. O empregado, quando foi deslocado para fora do país já tinha

conhecimento prévio do local em que iria trabalhar, da remuneração que iria receber, das funções que iria exercer e o tempo que iria permanecer na atividade para o qual foi escolhido. Desta forma, indiscutivelmente o contrato formal de trabalho, assinado entre a empresa estrangeira empregadora e o trabalhador selecionado, teve como objetivo apenas atender e formalizar a situação trabalhista perante a legislação do país para o qual este se deslocou, no caso em tela, os Estados Unidos e a Alemanha.

Outro fato irrefutável é que os trabalhadores estavam todos domiciliados no Brasil, pois residiam na cidade de Joinville/SC e trabalhavam nos estabelecimentos da Tupy Fundições, também sediada na cidade de Joinville.

Existe nos autos, inclusive, prova documental do local de domicílio dos trabalhadores o que pode ser constatado, por exemplo, do exame do contrato de fls. 521/525, (processo 10920.002594/2008-21), celebrado por ocasião da contratação formal, procedida pela empresa estrangeira. Trata-se da expatriação do Sr. Gilberto Luiz Moretti Garcia, cujo contrato foi entre este e a empresa TAFCO – TUPY AMERICAN FOUNDRY CORPORATION, subsidiária da TUPY nos Estados Unidos. O contrato, datado de 20/02/2003, registra como residência e domicílio do trabalhador a Rua Desembargador Nelson N. Guimarães, nº. 151, cidade de Joinville, estado de Santa Catarina, Brasil. Consta ainda do citado documento, prova inequívoca de que a contratação do citado trabalhador ocorreu no Brasil, pois o documento foi assinado na cidade de Joinville em 20/02/2003, antes mesmo do seu deslocamento para o exterior.

Este fato pode ser constatado pelo simples razão de que no mesmo dia (20/02/2003) em que assinou o contrato de trabalho com a TAFCO (doc. XXXI), o segurado também assinou o Termo de Compromisso com a Tupy Fundições Ltda, **aqui no Brasil** (doc. XXVI), donde se conclui pela impossibilidade de ele ter assinado o contrato de trabalho com a TAFCO nos Estados Unidos. As testemunhas que assinaram os dois documentos são as mesmas, o que corrobora a constatação de que o documento foi assinado na cidade de Joinville/SC. Conforme salienta a fiscalização, a expatriação do Sr. Gilberto Garcia, foi citada apenas para exemplificar uma constatação que se atribui aos demais expatriados, na medida em que todos eles eram residentes no Brasil e aqui trabalhavam por ocasião de seus deslocamentos para as subsidiárias do sujeito passivo, tendo sido todos eles submetidos a processo de seleção integralmente executado aqui no Brasil, mais precisamente pela área de RH da empresa TUPY FUNDIÇÕES LTDA. Com relação ao Termo de Declaração de Majorie Vitor Clementi, citado pela impugnação, na qual esta afirma que recebeu convite para trabalhar na TAFCO, cabe observar que a remuneração desta funcionária não foi inclusa no presente lançamento, tendo em vista que seu deslocamento para o exterior ocorreu em período posterior ao lançamento fiscal.

Assim, restou demonstrado que os procedimentos relativos à contratação dos expatriados ocorreram em território nacional e não no local de domicílio das empresas contratantes, de forma que quando os trabalhadores se deslocaram para o exterior, já havia uma decisão prévia e o contrato de fato já estava estabelecido entre as partes. Assim, o contrato formal de trabalho no exterior, caso tenha ocorrido, foi no sentido apenas de cumprir a legislação laboral do país de destino.

Com relação ao controle e propriedade da maioria do capital votante das empresas estrangeiras pela Tupy Fundições Ltda e, atualmente pela Tupy S/A, este fato não foi questionado pela impugnante, de forma que se configura como matéria incontroversa e reconhecida pelo contribuinte.

Assim, do exposto, verificam-se presentes todos os elementos fáticos para a aplicação do art. 12, I, “f” da Lei 8.212/91, dispositivo este que assegura aos trabalhadores expatriados a condição de segurados obrigatórios da previdência social pública brasileira, como segurados empregados.

Restou demonstrado que o sujeito passivo da contribuição previdenciária, a qual tem como objeto o financiamento da seguridade social do trabalhador expatriado, é a Tupy S/A. Desta forma, esta deve cumprir as obrigações decorrentes deste fato, tais como registrar em sua contabilidade todos os fatos geradores .

Decorre ainda da qualidade de sujeito passivo, não apenas a obrigação acima mencionada, mas também as demais obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária brasileira, extensivas a qualquer empresa que se situe no pólo passivo tributário.

Além de todos os motivos já apontados na impugnação do auto de infração nº 37.060.548-9, apensado ao presente processo, a empresa alega que a Tupy não estava obrigada a fazer os lançamentos das referidas contribuições previdenciárias, uma vez que não possuía nenhum vínculo empregatício com os ex-funcionários que foram trabalhar nas subsidiárias estrangeiras. Afirma que não possui controle ou ingerência sobre as informações relativas a funcionários de outras empresas, que não a suas próprias, sendo estas independentes e autônomas.

Entretanto estas alegações não podem prosperar, conforme será demonstrado.

A Tupy S/A, revestindo-se da qualidade de sujeito passivo, possui, perante a administração tributária, a obrigação de informar e comprovar com documentos hábeis todas as ocorrências que se constituem em fatos geradores de contribuição previdenciária, apresentando os elementos necessários ao órgão fiscalizador para exame dos valores relativos as bases de incidência das contribuições devidas pela empresa. Deve apresentar ainda a sua contabilidade, com todos os registros dos fatos geradores apontados pela fiscalização, no qual se inclui as contribuições previdenciárias dos expatriados, sob sua responsabilidade.

Não resta qualquer dúvida, para a análise do presente lide, que a empresa, situada no pólo passivo da obrigação principal, deve proceder ao registro contábil dos encargos previdenciários inerentes aos expatriados, uma vez que este consiste em custo para a empresa, previsto e decorrente de obrigação estipulada em lei.

Das alegações efetuadas, cabe inicialmente considerar que não existe dúvida de que as empresas sediadas no exterior possuem personalidades jurídicas próprias e distintas de suas controladoras. Resta claro ainda que estas não se sujeitam à legislação brasileira, posto que são empresas domiciliadas no exterior. Assim, por este motivo inquestionável, nenhuma informação ou documento foi solicitado pela fiscalização às subsidiárias.

Entretanto, conforme já foi amplamente demonstrado neste relatório, o cerne da questão não está vinculado à questão de caráter trabalhista, e sim de caráter previdenciário, no qual a legislação pátria assegura aos expatriados, mesmo estes tendo relação de empregado no exterior, a condição de segurado obrigatório do RGPS. Assim correto foi o procedimento da fiscalização ao constatar a infração em questão, pois o registro das contribuições previdenciárias decorre das condições legais estipuladas no art. 12, I, “f” da Lei 8.212/9. E a impugnante é empresa sediada no Brasil e submissa à legislação brasileira vigente. Desta forma, a empresa na condição

Ihe imposta pela lei, deve manter a devida escrituração contábil inerente a situação dos expatriados, e apresentar à autoridade fiscalizadora estes registros, quando solicitados.

Restou devidamente demonstrado no relatório fiscal do processo 10920.002594/2008-21, que a Tupy S/A recebe de suas subsidiárias todos os documentos e informações que são solicitados, o que não poderia ser de outra forma, uma vez que detém o capital e o total controle das empresas no exterior. Desta forma, não procede os argumentos da impugnante de que não teria acesso às informações solicitadas pela fiscalização, em decorrência de que as empresas no exterior teriam administração própria e individualizadas. Independente da forma com que se dá a administração das empresas no exterior, cabe a controladora e proprietária destas, no caso a Tupy, exigir os documentos e informações que lhe convier. Conforme abordado pela fiscalização em seu relatório, é exatamente em razão desta viabilidade que o artigo 12, I, “f”, da Lei 8.212/91 se limitou a colocar como segurado da Previdência Social o brasileiro ou estrangeiro que trabalhe como empregado em empresa domiciliada no exterior cuja maioria do capital votante pertença à empresa brasileira.

Seria total incoerência supormos que a legislação pátria impute à determinada empresa a condição de sujeito passivo (artigo 12, I, “f” da Lei 8.212/91), e, ao mesmo tempo, negue a obrigação de esta empresa apresentar, inclusive por meio de sua contabilidade, os valores relativos às contribuições previdenciárias a seu cargo. Desta forma, em que pese o expatriado estar laborando em empresa com personalidade jurídica distinta, no exterior, para efeitos de cumprimento da excepcionalidade prevista no art. 12, I, “f” da Lei 8.212/91, considerando que a Tupy S/A se configura como o sujeito passivo, se verifica correto a exigência objeto da presente autuação.

---

Final da transcrição do voto do Acórdão nº 07-15.473

---

## CONCLUSÃO

9. Em vista do exposto, VOTO por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles