



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

Processo nº 11444.001830/2008-17
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.166 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS ESTAGIÁRIO
Recorrente MUNICÍPIO DE OURINHOS PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/11/2007

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA NO PRAZO – PRECLUSÃO – NÃO INSTAURAÇÃO DO CONTENCIOSO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante no prazo legal. O contencioso administrativo fiscal só se instaura em relação àquilo que foi expressamente contestado na impugnação apresentada de forma tempestiva

ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO - POSSIBILIDADE

A impugnação do lançamento pelo sujeito passivo instaura o contencioso administrativo fiscal e pode ensejar a alteração do lançamento

ESTAGIÁRIO – CONTRATAÇÃO - NÃO CUMPRIMENTO REQUISITOS LEGAIS – INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a trabalhadores a condição de estagiários se não forem cumpridos os requisitos para tal contratação dispostos na Lei nº 6.494/1977.

De acordo com o art. 118 do CTN, abstrai-se, para os fins de definição do fato gerador, a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Walter Murilo Melo Andrade e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa e à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 86/89), constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas pela notificada a segurados empregados vinculados ao Regime Geral de Previdência Social, a saber:

- Denominados Estagiários, no período de 12/2002 a 09/2005
- Bolsistas contratados no período de 12/2002 a 12/2007

A auditoria fiscal observou que nas contratações de estagiários não foram observadas plenamente as disposições da Lei nº 6.494/1977, especialmente no tocante às providências relativas ao seguro de acidentes pessoais em favor do estudante.

Quanto aos bolsistas, estes seriam estudantes contratados pela Prefeitura após a saída da Guarda-Mirim e também não possuiriam seguro contra acidentes pessoais e nem a interveniência da instituição de ensino que frequentariam.

A auditoria fiscal informa que não houve o desconto da contribuição dos segurados, como também, não houve a declaração em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social dos valores pagos.

O sujeito passivo teve ciência do lançamento em 30/12/2008 e apresentou defesa (fls. 249/254) onde alega que houve decadência parcial para os créditos constituídos até 12/2003.

No mérito, argúi que o auto de infração não se encontra instruído com qualquer prova de que, quanto a estagiários e bolsistas, não houve o cumprimento da lei de regência da matéria e que o estágio é tratado no âmbito do Município de Ourinhos pela Lei Complementar Municipal nº 143/1996.

Argumenta que na seara do Poder Público não se pode, por meio de Decreto Federal considerar estagiários e bolsistas acolhidos pelo Município como segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de empregados, com suposto fundamento no Decreto nº 3.048/1999, art. 9º, I, letra “h”.

Lembra que a hoje revogada Lei nº 6.494/77 estabelecia, no art. 4º, que “O estágio não cria vínculo empregatício de qualquer natureza e o estagiário poderá receber bolsa ou outra forma de contraprestação que venha a ser adotada, ressalvado o que dispuser a legislação previdenciária, devendo o estudante, em qualquer hipótese, estar seguro contra acidentes pessoais.”

Ressalta que o comando legal era claro no sentido da inexistência de vínculo empregatício.

A DRJ Ribeirão Preto (SP) solicitou diligência (fls. 263/264) no sentido de que a auditoria fiscal limitou-se, em seu relatório fiscal, a afirmar que as disposições constantes na Lei nº 6.494/77 e Decreto nº 87.497/82 não teriam sido plenamente observados pelo Município, sem esclarecer a fonte dessa informação.

Considerando a alegação de defesa, a DRJ solicita diligência para que a autoridade autuante informe quais os documentos analisados resultaram na informação sobre o descumprimento na contratação de seguro acidentes pessoais em benefício dos estudantes.

A DRJ determina, ainda, a emissão de relatório complementar e abertura de novo prazo de defesa.

A auditoria fiscal elaborou relatório fiscal (fls. 291/296) onde informa que procedeu à intimação específica quanto aos documentos atinentes à contratação de seguro de acidentes pessoais em benefício dos estagiários/bolsistas, conforme doc fls. 267

Argumenta que não foram entregues os Termos de Compromisso de Estágio – TEC de todos os estagiários, sobretudo os denominados bolsistas relacionados nas planilhas constantes às fls. 185/245 que eram contratados pela Prefeitura Municipal após a saída da guarda mirim.

Aduz que ainda que os TCE's de alguns estagiários tenham sido apresentados, estes não bastam para comprovar a inexistência de vínculo empregatício. A empresa deverá atender aos requisitos formais e materiais da Lei nº 6.494/77 regulamentada pelo Decreto nº 87.497/82, os quais transcreve.

Após a apresentação deficiente dos TCE's, a auditoria fiscal solicitou verbalmente os documentos atinentes à contratação de seguro de acidentes pessoais em benefício dos estagiários/bolsistas.

Esclarece que as remunerações dos estagiários, para os quais houve a apresentação da documentação exigida (incluindo o seguro de acidentes pessoais obrigatório) ficaram excluídas da base de cálculo apurada.

A auditoria fiscal emitiu TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, datado de 18/06/2010 e em resposta a este, a autuada apresentou os seguintes documentos e esclarecimentos.

- Inexistência de Apólices de Seguros Contra Acidentes Pessoais aos estagiários durante o período anterior a novembro de 2003.
- Apresentação de vinte cópias de Apólices de Seguros Contra Acidentes Pessoais aos estagiários contratados durante o período de novembro de 2003 a outubro de 2004, com vigência até o ano de 2005. Tais apólices não haviam sido apresentadas durante a ação fiscal.
- Inexistência de processo de licitação contendo notas fiscais e notas de empenho das despesas pagas às Seguradoras/Operadoras de Seguros em razão dos referidos seguros terem sido contratados pelos próprios estagiários.

Em razão da apresentação das apólices de seguros, a auditoria fiscal manifestou-se pela retificação do lançamento, ainda que a contratação das referidas apólices tenha sido efetuada pelos próprios estagiários.

A autuada foi intimada do Relatório Fiscal elaborado pela auditoria e manifestou-se (fls. 300/304) alegando que não é admissível que o lançamento seja profunda e substancialmente alterado posteriormente à notificação e defesa do contribuinte e que a retificação excluiu parte do lançamento e não especificou a que sobejou.

Argumenta que quanto à pretensão de modificar os critérios de direito e de valoração jurídica dos fatos, é forçoso o reconhecimento da nulidade reflexa decorrentes da ofensa a artigos do CTN.

Pelo Acórdão nº 14-32.973 (fls. 318/321) a DRJ Ribeirão Preto (SP) considerou o lançamento procedente em parte para reconhecer a decadência parcial do lançamento, bem como para excluir da base de cálculo os valores pagos a estagiários, cujas apólices de seguro foram apresentadas durante a realização da diligência.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 330/343) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para a apreciação do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de cerceamento de defesa uma vez que o lançamento não atendeu ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN e nem ao art. 10, incisos III e IV do Decreto nº 70.235/1972.

Segundo a recorrente, não houve a perfeita descrição dos fatos ligados ao fato gerador da obrigação, à disposição legal infringida e à penalidade aplicável.

Assevere-se que, tais alegações não foram apresentadas na defesa e, a meu ver, o contencioso administrativo fiscal só é instaurado mediante apresentação de defesa tempestiva e somente em relação às matérias expressamente impugnadas.

Dessa forma, entendo que encontra-se precluído o direito à discussão de matéria trazida de forma inovadora na segunda instância administrativa, em razão do que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

“Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”

A recorrente ainda alega nulidade do lançamento que segundo esta, teria sido alterado de ofício sem respaldo nos artigos 145 e 149 do CTN.

A alegação não merece melhor sorte.

A alteração alegada pela recorrente diz respeito à retificação proposta pela auditoria fiscal após a realização da diligência solicitada pela DRJ Ribeirão Preto (SP) em razão de, por ocasião da diligência, a recorrente haver apresentado Apólices de Seguros Contra Acidentes Pessoais de alguns estagiários contratados, o que levou à retirada dos valores pagos a estes estagiários do lançamento.

O Código Tributário Nacional traz como princípio a imutabilidade do lançamento. No entanto, faz ressalvas as quais constam nos incisos do artigos 145, *in verbis*:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149. (...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

No presente caso, houve impugnação do sujeito passivo e em razão de suas alegações foi solicitada a realização de diligência quando foram apresentados documentos suficientes à desconstituição de parte do lançamento, os quais não haviam sido apresentados durante a ação fiscal.

Há que se salientar que a auditoria fiscal não efetuou a modificação do lançamento após a diligência, conforme alegou a recorrente. O que ocorreu foi o reconhecimento na decisão de primeira instância de que parte do lançamento seria improcedente, conforme pode ser comprovado da simples leitura do acórdão recorrido, bem como do relatório Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR (fls. 309/317)

Ora, não se verifica qualquer irregularidade no procedimento adotado pela primeira instância. O contencioso administrativo fiscal existe para que o sujeito passivo tenha a oportunidade de defender-se e demonstrar a inexistência do crédito tributário.

Se na realização da diligência houve a apresentação de documentos, repita-se, não apresentados durante a ação fiscal, que foram suficientes para demonstrar a improcedência de parte do lançamento, a autoridade julgadora deve reconhecer e retificar o lançamento em favor do sujeito passivo.

Tampouco se pode dizer que houve alteração do critério jurídico adotado.

Assevere-se que o cerne do lançamento continua o mesmo, qual seja, contribuições incidentes sobre valores pagos a trabalhadores denominados estagiários e bolsistas pela recorrente sem que esta tenha cumprido integralmente os requisitos legais para esse tipo de contratação.

Nesse sentido, a preliminar deve ser afastada.

Quanto à descaracterização do estágio efetuado pela auditoria fiscal, cumpre dizer que de fato a alínea “i” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, dispõe que 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, não integra o salário de contribuição.

Por sua vez, a Lei nº 6.494/1977, ora revogada, mas vigente à época dos fatos geradores, dispunha o seguinte:

*Art. 3º A realização do estágio dar-se-á **mediante termo de compromisso celebrado entre o estudante e a parte concedente**, como interveniência obrigatória da instituição de ensino.*

*Art. 4º O estágio não cria vínculo empregatício de qualquer natureza e o estagiário poderá receber bolsa, ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada, ressalvado o que dispuser a legislação previdenciária, **devendo o estudante, em qualquer hipótese, estar segurado contra acidentes pessoais.**(...)*

Como se vê, a Lei nº 6.494/1977 criou requisitos a serem cumpridos pelas empresas para a contratação de estagiários.

No caso concreto, a auditoria fiscal verificou que a recorrente não apresentou o Termo de Compromisso de Estágio para todos os ditos estagiários, como também não demonstrou haver contratado seguro contra acidentes pessoais em favor destes.

Ou seja, ao descumprir os requisitos legais, a recorrente deixou de estar amparada pelo que dispõe a Lei nº 8.212/1991, art. 28, § 9º, alínea “i”, abaixo transcrito:

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

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...)

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;

Outra questão trazida pela recorrente, diz respeito à impossibilidade de existência de vínculo empregatício entre esta e os estagiários descaracterizados como tal face à inexistência de aprovação destes em concurso público, condição para existência de qualquer vinculação.

Ainda que não seja possível a vinculação de segurado empregados ao Município sem a prévia aprovação em concurso público, houve a ocorrência do fato gerador da contribuição social para a seguridade social a cargo da empresa (no caso o Município, que é equiparado à empresa para fins previdenciários, nos termos do art. 15, I, da Lei n.º 8.212/91), incidente sobre os valores pagos, bem como a cargo dos trabalhadores, dado o teor do artigo 4º do Código Tributário Nacional, “*in verbis*”:

Art. 4.º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela Lei;

II - a destinação legal do produto de sua arrecadação".

Mesmo que reste inválido o ato administrativo da contratação sem concurso público, subsiste a ocorrência do fato gerador, pois ao contrário, conceder-se-ia uma benesse fiscal àqueles que não observam a Lei. Por isso, abstrai-se, para os fins de definição do fato gerador, a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, nos termos do art. 118 do Código Tributário Nacional:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se":

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Ana Maria Bandeira