



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.001579/2009-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.866 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2021
Recorrente BRASCOBRA CENTER LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARRECADAÇÃO MEDIANTE DESCONTO DE CONTRIBUIÇÕES DE SEGURADOS.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART. 173, I DO CTN. ENUNCIADO DE SÚMULA CARF Nº 148.

Sujeitam-se ao regime do art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações instrumentais, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, circunstância que afasta a incidência do preceito estampado no § 4º do art. 150 do CTN.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias instrumentais relativas às Contribuições à Seguridade Social é de cinco anos, regido pelo art. 173, I do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou que esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN, a teor do que dispõe o enunciado de súmula CARF de nº 148, de teor vinculante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, conhecendo-se apenas da alegação de decadência, sendo vencido o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, que votou por conhecer integralmente do recurso, e, na sua parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcio Augusto Sekeff Sallem, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto do seguinte trecho do relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada, DEBCAD n.º 37.221.273-5, por ter a mesma descumprido o artigo 30, inciso I, “a” da Lei 8212/91 e alterações posteriores e na Lei 10.666, de 08/05/03, artigo 4º, caput e no artigo 216, I, alínea “a” do Regulamento de Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99, por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

2. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 190/194, a Brascobra concedeu alimentação aos seu empregados, fornecendo Ticket Alimentação/Refeição, sem a necessária inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT. Também, como política de recursos humanos, concedeu aos empregados, extensivos aos dependentes, Plano de Saúde de Assistência Médica, sem no entanto, contemplar a totalidade dos seus empregados, critério esse indispensável para a não incidência de contribuições previdenciárias, conforme disposto no art. 28, § 9º, “q”, da Lei n.º 8.212/91. Além disso, na operacionalização de suas atividades, a empresa contou com serviços prestados por terceiros, pessoas físicas, sem que houvesse o devido desconto, estabelecido pela Lei n.º 10.666/2003, de 11% (onze por cento) de suas remunerações a título de contribuição previdenciária dos mesmos. Por fim, efetuou contratos como estagiários de segurados que se enquadram na verdade como segurados empregados, sem efetuar o desconto da contribuição dos mesmos para a Previdência Social.

3. Dessa forma, não comprovando ter efetuado os descontos das contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais e pelos segurados empregados acima citados, descumpriu o dever instrumental previsto no art. 4º da Lei n.º 10.666/2003 e o previsto no art. 30, I, “a”, da Lei n.º 8.212/91.

4. No Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 194/195, a Auditora Fiscal informa a capitulação legal da multa aplicada e acrescenta que “No que se refere às circunstâncias agravantes, cumpre registrar que, da leitura dos fatos expostos no Relatório Fiscal do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.214. 741-0, com cópia em anexo, impõe-se concluir que, uma vez ocorrido o fato gerador, procurou o contribuinte ocultar o vínculo empregatício estabelecido com os prestadores de serviço contratados como estagiários, utilizando o Termo de Compromisso de Estágio como manobra ardilosa no intuito de mascarar autêntico contrato de trabalho, deforma a eximir-se indevidamente da obrigação tributária e do pagamento das contribuições sociais: agiu a BRASCOBRA com dolo, fraude, má-fé e simulação.

5. Portanto, em função do acima descrito, foi constatada a existência da circunstância agravante expressa no inciso II do art. 290, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99. Dessa forma, eleva-se a multa, prevista no art. 283, I, “g”, em 3 (três) vezes, conforme previsto no art. 292, inciso II do mesmo RPS.

6. Sendo assim, a multa original de R\$ 1.329,18 (conforme Portaria Interministerial n.º 48, de 12/02/2009) multiplicada por 3 (três), em função do agravante acima citado, resultou no valor de R\$ 3.987,54.

7. Não ficaram configuradas as demais circunstâncias agravantes.

Notificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

a) todos os autos de infração lavrados na mesma ação fiscal decorrem da desconsideração de todos os contratos de estágio firmados pela empresa em sua matriz e em suas diversas filiais no período autuado por um julgamento pessoal da autoridade autuante, que além de ter gerado consequências previdenciárias, aplicou-lhe multa de ofício à alíquota de 75% bem como o acusou de ter agido com dolo, fraude e má-fé, tipificando sua conduta como criminosa;

b) alega decadência do direito de constituir os créditos tributários relativos ao período de 01/2004 a 11/2004, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que não havendo dolo, fraude ou simulação de sua parte e tendo enviado a GFIP com as informações que considerava corretas e realizado o pagamento antecipado do tributo calculado a partir da GFIP enviada, esse é o dispositivo legal que regula o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo Fisco;

c) afirma que, contrariamente ao que afirmou a autoridade autuante, a sua boa-fé é facilmente constada por meio das provas que ora anexa aos autos, como auditoria da Delegacia Regional do Trabalho, na qual foram verificados contratos de trabalho, estágio e prestação de serviço dos anos de 2004 e 2005, sem que houvesse sido apontada nenhuma irregularidade em relação aos contratos de estágio, e que foi alvo de reclamações trabalhistas de estagiários contratados que pleitearam, justamente, e sem sucesso, o reconhecimento do vínculo empregatício;

d) argumenta que o auditor fiscal autuante não fez, nem encontrou prova alguma de que os estagiários contratados exerciam atividades de funcionários regulares incompatíveis com seus cursos de formação, mas apenas presumiu esse fato, o que é inaceitável;

e) afirma que o auditor se ateve a três pontos para descaracterizar os contratos de estágio celebrados, quais sejam (1) a carga horária por eles desempenhada, (2) o *nomen juris* das verbas pagas aos estagiários e (3) a incompatibilidade das atividades exercidas em relação aos respectivos cursos de formação. Com relação à carga horária, diz que a autoridade fiscal pretendeu atribuir força normativa a uma Resolução do CNE (CNE/CEB nº 01, de 21/01/04) que não possui esse atributo, em detrimento da Lei nº 6494/77, que regia essa atividade nos anos de 2004 e 2005, e seu regulamento, o Decreto nº 87497/82; com relação ao “nomen juris”, alega, em síntese, que o fato de os estagiários receberem verbas denominadas “salário”, “saldo de salário”, “salário base”, “diferença de salário”, “13º salário”, “ajuda alimentação”, “ajuda de custo” e “13º salário”, não significa que tais verbas tinham, de fato, tal natureza jurídica, pois “é patente e corriqueira, em nossos Tribunais, a desconsideração da nomenclatura com que são chamadas determinadas verbas para a sua consideração como sendo verba de natureza salarial.” Alega que não há disposição legal que exija a adoção de nomenclatura específica para o pagamento de verba aos estagiários, sendo que o contador da impugnante optou pela forma mais simples, qual seja a de manter a mesma nomenclatura; com relação à incompatibilidade das atividades exercidas, afirma que relaciona e discrimina as atividades exercidas pelos estagiários de cada área.

Requer, por fim,

- (i) seja reconhecida a preliminar de decadência;
- (ii) a procedência da impugnação em todos os seus termos, devendo ser configurada a relação de estágio e descaracterizado o débito de contribuições previdenciárias;
- (iii) protesta pela apresentação de todas as provas admitidas em direito, especialmente documental, depoimento pessoal, testemunhal e pericial, com apresentação de quesitos e rol de testemunhas no prazo máximo de 30 dias;

(iv) sejam aproveitadas as provas da impugnação apresentada em face do AI DEBCAD n.º 37214741-0, respeitando o direito da economia processual e da unidade da jurisdição;

(v) requer o prazo de 05 dias para juntada de procuração; e

(vi) requer a dilação probatória em 45 dias, considerando que nem todos os documentos referentes aos contratos de estágio se encontram em posse da empresa.

A 11ª Turma da DRJ/RJ1 julgou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCONTO DE CONTRIBUIÇÃO A CARGO DE SEGURADOS

Constitui infração à legislação previdenciária, deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações as contribuições dos segurados a seu serviço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Notificado dessa decisão aos 16/08/10, dela o contribuinte interpôs recurso aos 15/09/10 (fls. 611 ss.), no qual, em essência, reitera os mesmos argumentos de defesa apresentados em primeira instância de julgamento.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo, mas deve ser conhecido em parte.

Trata-se de recurso voluntário interposto de acórdão que julgou improcedente impugnação apresentada contra Auto de Infração lavrado para imposição de multa por infração ao disposto no artigo 30, inciso I, “a”, da Lei 8212/91 e alterações posteriores, no art. 4º, “caput” da Lei 10.666/03 e no artigo 216, I, alínea “a” do Decreto 3048/99, por ter a empresa deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

O recorrente inicia seu recurso esclarecendo que foi alvo de procedimento fiscalizatório da Receita Federal do Brasil no ano de 2009, que resultou na lavratura dos autos de infração de n.ºs 37.214.741-0, 37.214.742-9, 37.214.743-7, 37.214.744-5, 37.214.745-3, 37.214.746-1, 37.221.271-9, 37.221.272-7, 37.221.273-5 e 37.221.274-3.

Afirma que “todos os autos de infração consubstanciam-se na desconsideração, pelo Sr. Auditor Fiscal, de todos os contratos de estágio firmados pela empresa contribuinte em suas diversas filiais, bem como em sua matriz no período em que foram apurados os débitos, e a configuração, originada por conta própria do Sr. Auditor Fiscal, de vínculo empregatício de

todos os estagiários contratados pela impugnante; gerando, assim, todos os reflexos legais decorrentes de relações de trabalho regidas pela CLT, inclusive e principalmente suas implicações previdenciárias”.

Alega que neste caso concreto a autoridade fiscal

O Sr. Auditor Fiscal aplicou a multa em decorrência da falta de retenção na fonte, do percentual cabível, a título de contribuição previdenciária dos seus estagiários, considerados pelo Sr. Auditor Fiscal no procedimento de fiscalização em comento como segurados empregados, resultando na lavratura dos Autos de Infração por descumprimento de obrigações tributárias principais e acessórias objeto dos autos de infração acima discriminados, inclusive o presente, este por descumprimento de obrigações acessórias.

Registre-se, portanto, desde logo que retenções não realizadas, conforme denunciadas pelo Sr. Auditor Fiscal são decorrentes dos pagamentos creditados aos seus estagiários, à época, e que, devido à regularidade incontestável da contratação destes e da execução das atividades por eles desempenhadas, devem assim continuar a ser considerados, sendo impossível subsistir o Auto de infração ora combatido, uma vez que foram regularmente realizadas todas as retenções devidas, sendo que as verbas percebidas pelos estagiários da Recorrente são absolutamente isentas de qualquer tributação, bem como gozam de expressa vedação legal contra a retenção, na fonte, de alíquota de contribuição previdenciária.

Alega, também, que teria havido decadência do direito do fisco de constituir os créditos tributários referentes aos períodos de janeiro a novembro de 2004, nos termos do art. 150, § 4º do CTN ou, compreendidos entre janeiro a outubro de 2004, nos termos do art. 173, I do mesmo código.

Pois bem.

Conforme já acima relatado, diferentemente do que afirma o recorrente, o objeto do presente auto de infração é diverso do que ele afirma, pois conforme relata a autoridade fiscal no Relatório fiscal de fls. 191, o recorrente concedeu alimentação aos seus empregados, fornecendo Ticket Alimentação/Refeição, sem a necessária inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador/PAT, concedeu aos empregados, extensivo aos dependentes, Plano de Saúde de Assistência Médica, sem, no entanto, contemplar a totalidade dos seus empregados, critério esse indispensável para a não incidência de contribuições previdenciárias, conforme disposto no art. 28, § 9º, “q”, da Lei nº 8212/91, tomou serviços de terceiros, pessoas físicas, sem que houvesse o devido desconto, estabelecido pela Lei nº 10.666/03, de 11% das remunerações que a eles foram pagas a título de contribuição previdenciária e, por fim, celebrou contratos de estágio, que, na verdade, caracterizam-se como verdadeiros contratos de trabalho, sem efetuar o desconto da mesma contribuição de 11% sobre os valores pagos a esses trabalhadores que, na realidade, se trata de segurados empregados.

Em suma, todos os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais e não descontados da respectiva remuneração, na forma determinada pelo art. 4º da Lei nº 10666/03, conforme acima descrito, são objeto de lançamento no presente auto de infração.

No entanto, o recorrente centrou sua defesa na alegação de decadência e na regularidade dos contratos de estágio celebrados.

Afirma que

...todos os autos de infração consubstanciam-se na desconsideração, pelo Sr. Auditor Fiscal, de todos os contratos de estágio firmados pela empresa contribuinte em suas

diversas filiais, bem como em sua matriz no período em que foram apurados os débitos, e a configuração, originada por conta própria do Sr. Auditor Fiscal, de vínculo empregatício de todos os estagiários contratados pela impugnante; gerando, assim, todos os reflexos legais decorrentes de relações de trabalho regidas pela CLT, inclusive e principalmente suas implicações previdenciárias.

Diz, ainda, que no presente caso as

retenções não realizadas, conforme denunciadas pelo Sr. Auditor Fiscal são decorrentes dos pagamentos creditados aos seus estagiários, à época, e que, devido à regularidade incontestável da contratação destes e da execução das atividades por eles desempenhadas....

Ocorre que a discussão da regularidade da celebração dos aludidos contratos de estágio pelo recorrente e sua desconsideração, caracterizando-os como contratos de trabalho com o conseqüente lançamento das contribuições sociais daí decorrentes **não é objeto deste processo administrativo, mas teve lugar nos autos do processo administrativo n.º 15586001571200941, do qual é objeto do AI DEBCAD n.º 37.214.741-0**, lavrado na mesma ação fiscal.

Esse auto de infração já foi julgado por decisão administrativa definitiva desfavorável ao contribuinte, e já se encontra, inclusive, em execução judicial, de modo que essa matéria, trazida neste recurso voluntário, já se encontra superada nesta instância administrativa de julgamento e não pode mais ser apreciada por este tribunal.

Com relação à alegação de decadência, o recorrente argumenta que teria havido decadência do direito do fisco de constituir os créditos tributários referentes aos períodos de janeiro a novembro de 2004, nos termos do art. 150, § 4º do CTN ou, compreendidos entre janeiro a outubro de 2004, se aplicada a regra do art. 173, I do mesmo código.

Em se tratando de obrigações tributárias principais, o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização, bem como a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, I. Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Se, por outro lado, não houver o pagamento prévio pelo contribuinte, não há homologação (expressa ou tácita) a ser exercida pelo Fisco e o direito de constituição do crédito não é contado do fato gerador, mas sim do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

E caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração. Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição da Súmula CARF 99:

Súmula CARF n.º 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.

Ocorre que, **em se tratando de obrigações acessórias (ou instrumentais)**, não há que se cogitar de pagamento prévio, que pudesse atrair a aplicação do art. 150, § 4º.

Apenas as obrigações principais, que têm por objeto o pagamento de tributo, estão sujeitas ao recolhimento antecipado e, conseqüentemente, à norma do art. 150, § 4º. Ou seja, a contagem do prazo para constituição de multa por descumprimento da obrigação instrumental segue uma regra distinta da contagem do tempo para constituição da obrigação principal.

Em se tratando de obrigações acessórias, não há pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, I, do CTN.

Essa questão já foi objeto da edição de enunciado de súmula por este Conselho, conforme se vê do enunciado CARF n.º 148, de observância obrigatória pelos Conselheiros, nos termos do art. 45, VI, do RICARF:

Enunciado CARF n.º 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No caso em análise, considerando que a ciência do lançamento ocorreu em 18/12/2009 (fls. 02), nos termos do art. 173, I do CTN, não se há falar em decadência.

Conclusão

Diante do exposto, voto por **conhecer em parte** do recurso voluntário para, na parte conhecida, **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini