



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

Processo nº 19515.006264/2009-41
Recurso nº 999.999
Resolução nº **2403-000.105 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data 18 de outubro de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente NUBE NUCLEO BRASILEIRO DE ESTAGIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, **em converter o processo em diligência.**

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Carolina Wanderley Landim.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – NUBE NÚCLEO BRASILEIRO DE ESTÁGIOS LTDA. contra Acórdão nº 16-27.728 - 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo I - SP que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, **Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.176.382-7**, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 68.932,69.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Terceiros, no período de 01/2004 a 12/2004:

- a) 2,5% ao Fundo Nacional do Desenvolvimento da Educação - FNDE;
- b) 1,0% ao Serviço Nacional do Comércio - SENAC;
- c) 1,5% ao Serviço Social do Comércio - SESC;
- d) 0,2% ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA; e e) 0,6 ao Serviço Brasileiro de Apoio As Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE.

O Relatório Fiscal, às fls. 43 a 48, informa que:

Constitui fato gerador das contribuições lançadas as remunerações pagas aos segurados empregados, sobre as quais o contribuinte não fez os recolhimentos das contribuições previdenciárias. As bases de cálculo, as alíquotas e as contribuições apuradas encontram-se devidamente discriminadas no anexo Discriminativo do Débito- DD.

0 contribuinte não atendeu ao disposto na lei nº 6.494/77, regulamentada pelo decreto nº 87.497/82, portanto, os estagiários foram enquadrados como segurados obrigatórios, na qualidade de segurados empregados, com suas bolsas servindo de base-de-cálculo das contribuições previdenciárias.

***Tomou-se como base os valores lançados na DIRF 2005, ano calendário 2004, cód. 0561 —RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO**, Livro Diário nº 7, registrado no JUCESP sob. Nº 146430, de 11/08/2006, conta contábil 04.01.03.001.00009 e Relação de Estagiários.*

***0 próprio contribuinte admite a qualidade de segurado empregado de seus estagiários, quando, da informação anual na DIRF 2005, ano calendário 2004, enquadra os "estagiários" que sofreram retenção do Imposto de Renda na Fonte, como RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO CÓD. 0561**, conforme cópias das DIRFs anexas ao presente. Os segurados identificados com o CPF no Relatório de Lançamentos, constam da DIRF 0561 e os demais segurados estão discriminados na Relação de Estagiários.*

Ressalta ainda que, de uma massa salarial total de R\$ 168.821,09 declarada em GFIP, para o ano de 2004, a empresa apresenta como remuneração de estagiários o valor de R\$ 715.713, 69, em seu

Demonstrativo de Resultado do Exercício, ano-base 2004, superando em mais de 04 (quatro) vezes o valor gasto com sua folha de salários.

Outrossim, em relação ao prazo decadencial, o Relatório Fiscal aponta a utilização do critério exposto no art. 173, I, CTN:

7.2 para fins de aplicação da Súmula Vinculante n. 08, do STF, publicada em 20.06.2008, na contagem do prazo decadencial, observou-se o disposto no artigo 173, inciso I, da Lei 5172, de 25.10.1966 (CTN)

Ademais, houve Representação Fiscal Para Fins Penais – RFFP:

7.1 A situação encontrada no contribuinte ensejou a emissão de representação fiscal para fins penais, pela prática, em tese, dos crimes de sonegação de contribuição Previdenciária e falsificação de documento público, caracterizado pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Em relação aos acréscimos legais, o Relatório Fiscal, às fls. 43 a 48, informa que foi feita a comparação das multas de modo a se aplicar a mais benéfica ao contribuinte, conforme o Demonstrativo de Cálculo da Multa Mais Benéfica:

Os levantamentos foram classificados de acordo com a multa mais benéfica ao contribuinte, conforme "Demonstrativo de Cálculo da Multa Mais Benéfica", em anexo. Os valores originais devidos sofreram a incidência dos acréscimos legais decorrentes do recolhimento em época própria, bem como, da multa de ofício, quando devida, aplicando a penalidade mais benéfica, em respeito ao art. 106, II, do CTN.

A Recorrente teve ciência do TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, na qual consta o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD, às fls. 04, é de 01/2004 a 12/2004.

A Recorrente teve ciência do auto de infração no dia 24.12.2009, conforme Aviso de recebimento – AR nº SO705231549BR às fls.52 e 54.

A Recorrente apresentou Impugnação, às fls. 55 a 73, com Anexo às fls. 74 a 966, juntando Procuração (doc.01), alteração Contratual nº 5 (doc.02), Termos de Compromisso de Estágio (doc. 3), Apostilas de Treinamento (doc.4) e Requerimento solicitando a juntada de cópia da Impugnação e de nova Procuração, em substituição à Procuração juntada a peça impugnatória inicial.

As alegações deduzidas em sede de Impugnação, conforme o relatório da decisão de primeira instância:

(i) DAS PRELIMINARES DA DECADÊNCIA — APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º, DO CTN

De acordo com a Súmula 8, do STF, o INSS tem o prazo decadências de 05 anos para constituir seus créditos. No caso, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos a lançamento por homologação, o referido prazo começa a fluir da data da ocorrência do fato gerador, a teor do disposto no art. 150, §4º, do CTN, e não deve ser aplicado o disposto no art.173, I, do CTN, como entendeu a fiscalização.

Ressalta ainda, que houve nesses meses outros fatos geradores em seus documentos declaratórios, de modo que houve o pagamento de tributo declarado em GFIP e cabia A autoridade homologar o valor informado e recolhido, o que não ocorreu, acarretando assim a extinção do pretense crédito tributário após 5 anos do fato gerador.
Cita jurisprudências a respeito.

Acresce ainda que o Conselho de Contribuintes já tem aplicado o referido prazo decadencial, destacando o processo administrativo 10940.000.445/2002-01, em observância ao Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008. Portanto, o presente AI deve ser totalmente anulado em razão da sua decadência.

(ii) DA MOTIVAÇÃO GENÉRICA — NULIDADE PELA VEDAÇÃO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO

Argúi ainda que após um frágil e superficial procedimento de fiscalização, pois esta deixou de analisar fatos e documentos que demonstram a absoluta legalidade da contratação dos estagiários da empresa, com o fiel cumprimento A legislação aplicável a essas contratações, a Impugnante foi autuada pela genérica motivação de que a empresa não teria atendido ao disposto na lei nº 6494/77, bem como pelo fato de ter informado, erroneamente, em sua DIM' 2005 o rendimento das bolsas auxílio de seus estagiários sob o código 0561, atinente aos rendimentos de trabalho assalariado (erro formal de preenchimento da declaração).

Aliado a esses motivos, o fato de a Impugnante possuir urna quantidade superior de estagiários do que funcionários segurados, levou o fisco a descaracterizar a TOTALIDADE dos contratos de estágios firmados pela Impugnante ao longo do ano de 2004 para enquadrar seus estagiários como segurados obrigatórios do INSS.

Assim, ao lavrar o presente Auto com motivação e fundamentos genéricos, a fiscalização ceifou da Impugnante o seu direito a ampla defesa e ao contraditório, o que demonstra a absoluta nulidade desta autuação. O relatório fiscal não especifica quais as disposições da lei 6494/77, regulamentada pelo decreto 87.497/82 foram descumpridos.

Ressalta que em cumprimento ao princípio da motivação a administração pública tem a obrigação de justificar de fato e de direito o motivo de seus atos e que, apesar de este Princípio não estar expressamente previsto na CF, sendo um princípio infraconstitucional previsto na lei 9784/99, já está amplamente reconhecido na doutrina e na jurisprudência.

O estudante ao ser contratado como estagiário estará efetivamente vivenciando e absorvendo na prática, situações de vida e de trabalho, tais experiências são inerentes a qualquer atividade profissional. Quanto a complementação do ensino de seus estagiários, ressalta que todos os funcionários do contribuinte, sejam eles estagiários ou não, são submetidos constantemente a treinamento e cursos de diversos temas, que proporcionam uma efetiva complementação ao ensino desses estudantes. A título de ilustração, anexa os autos apostilas dos mais recentes cursos e treinamentos oferecidos pela Impugnante, abrangendo diversos temas, docs.4.

Diante do exposto, verifica-se que a Impugnante cumpre todos os requisitos exigidos pela legislação aplicável à contratação de estagiários, vigente à época dos fatos geradores.

(iv) DO ERRO FORMAL NO PREENCHIMENTO DA DIU 2005 E DA INEXISTÊNCIA DE LIMITAÇÃO À QUANTIDADE DE CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS

Enfatiza que o fato de a Impugnante ter declarado na DIRF 2005 a retenção do imposto de renda incidente sobre as bolsas de seus estagiários sob o código 0561 (aplicável aos rendimentos de trabalho assalariado) levou a autoridade fiscalizadora a presumir que a Impugnante "admite a qualidade de segurado empregado de seus estagiários."

Ocorre que tal fato (utilização de código de receita atinente ao trabalho assalariado) não caracteriza esses pagamentos como salários de funcionários segurados.

A errônea informação do código de receita consiste, tão somente, em um erro formal de preenchimento da declaração do contribuinte, não podendo esse fato isolado servir de fundamentação para a autuação ora combatida.

Quanto ao argumento de que a quantidade de estagiários era desproporcional à quantidade de segurados empregados da empresa, em momento algum pode ser utilizada para demonstrar ou caracterizar a validade do ato administrativo, isto porque, a legislação então aplicável à contratação de estagiários JAMAIS limitou quantitativamente a contratação dos estudantes, tampouco impôs limitações de proporção para manutenção dos estagiários. Ademais, não se pode olvidar que uma empresa, que tem como principal atividade e finalidade a integração e o fomento na utilização dessa "mão de obra" de estudante, tenha por preferência a contratação e treinamento de estagiários para realização de sua própria atividade.

Finaliza afirmando que mesmo se houvesse uma limitação à quantidade de estagiários a serem contratados pela Impugnante, a fiscalização descaracterizou a totalidade desses estudante, ou seja, se o fisco considera que existe um "limite tolerável" para a contratação de estagiários, a presente autuação se verifica nula, porquanto abarcou a totalidade das contratações da Impugnante.

Portanto, os argumentos utilizados pela fiscalização acima combatidos sequer merecem ser considerados para o julgamento da substância de

seu ato, a uma porque não encontram respaldo na legislação a duas porque não demonstram a verdade material dos autos, qual seja, de que as contratações dos estagiários atendeu plenamente à legislação específica citada.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 16-27.728 - 11ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo I - SP, às fls. 274 a 282, **conforme Ementa a seguir:**

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS EM DESCONFORMIDADE COM O QUE PRECEITUA A LEI 6.494/77. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADOS EMPREGADOS.

Nos termos do artigo 9º, inciso I, alínea "h" do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, os estagiários que prestam serviços a empresa, em desacordo com a Lei n.º 6.494/77, são segurados obrigatórios da Previdência Social, -como empregados.

do contribuinte o ônus de demonstrar a observância da Lei n.º 6.494/77 no estágio remunerado, pois a falta da demonstração do cumprimento dos requisitos estabelecidos na referida lei implica na caracterização de serviço prestado por segurado empregado.

A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga em desacordo com a Lei n.º 6.494/77, integra o salário de contribuição, nos termos do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "i" da Lei 8.212/91.

AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.

O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando o Auto de Infração (AI) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, nestes, a situação Mica constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

ID direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve seguir as regras previstas no Código Tributário Nacional, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF n.º 08.

PROVA DOCUMENTAL PERICIAL INDEFERIMENTO

A apresentação de razões e provas documentais deve obedecer As regras contidas no art. 16 do Decreto 70235/72.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, acordam os membros da 11ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, a IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE, MANTENDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Encaminhe-se A Delegacia de jurisdição do contribuinte, para cientificá-lo deste Acórdão, fornecendo-lhe cópia, e intimá-lo para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 (trinta) dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, nos termos dos artigos 25, inciso II (redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27/10/2009), e 33 do Decreto n.º 70.235/72.

• Sala de Sessões, em 11 de Novembro de 2010.

A **Recorrente** **apresentou Recurso Voluntário**, onde combate fundamentadamente a decisão de primeira instância e reitera as argumentações deduzidas em sede de Impugnação.

(i) DAS PRELIMINARES DA DECADÊNCIA — APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º, DO CTN

(ii) DA MOTIVAÇÃO GENÉRICA — NULIDADE PELA VEDAÇÃO AO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO

(iii) DAS RAZOES DE MÉRITO DO FIEL CUMPRIMENTO DA LEI Nº 6.494/77 E DECRETO Nº 87.497/82

(iv) DO ERRO FORMAL NO PREENCHIMENTO DA DIU 2005 E DA INEXISTÊNCIA DE LIMITAÇÃO À QUANTIDADE DE CONTRATAÇÃO DE ESTAGIÁRIOS

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

cálculo, as alíquotas e as contribuições apuradas encontram-se devidamente discriminadas no anexo Discriminativo do Débito- DD.

O contribuinte não atendeu ao disposto na lei nº 6.494/77, regulamentada pelo decreto nº 87.497/82, portanto, os estagiários foram enquadrados como segurados obrigatórios, na qualidade de segurados empregados, com suas bolsas servindo de base-de-cálculo das contribuições previdenciárias.

Tomou-se como base os valores lançados na DIRF 2005, ano calendário 2004, cód. 0561 —RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO, Livro Diário nº 7, registrado no JUCESP sob. Nº 146430, de 11/08/2006, conta contábil 04.01.03.001.00009 e Relação de Estagiários.

O próprio contribuinte admite a qualidade de segurado empregado de seus estagiários, quando, da informação anual na DIRF 2005, ano calendário 2004, enquadra os "estagiários" que sofreram retenção do Imposto de Renda na Fonte, como RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO CÓD. 0561, conforme cópias das DIRFs anexas ao presente. Os segurados identificados com o CPF no Relatório de Lançamentos, constam da DIRF 0561 e os demais segurados estão discriminados na Relação de Estagiários.

Ressalta ainda que, de uma massa salarial total de R\$ 168.821,09 declarada em GFIP, para o ano de 2004, a empresa apresenta como remuneração de estagiários o valor de R\$ 715.713, 69, em seu Demonstrativo de Resultado do Exercício, ano-base 2004, superando em mais de 04 (quatro) vezes o valor gasto com sua folha de salários.

Outrossim, em relação ao prazo decadencial, o Relatório Fiscal aponta a utilização do critério exposto no art. 173, I, CTN:

7.2 para fins de aplicação da Súmula Vinculante n. 08, do STF, publicada em 20.06.2008, na contagem do prazo decadencial, observou-se o disposto no artigo 173, inciso I, da Lei 5172, de 25.10.1966 (CTN)

Ademais, houve Representação Fiscal Para Fins Penais – RFFP:

7.1 A situação encontrada no contribuinte ensejou a emissão de representação fiscal para fins penais, pela prática, em tese, dos crimes de sonegação de contribuição Previdenciária e falsificação de documento público, caracterizado pela apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Outrossim, a Recorrente apresentou tanto em sede de Impugnação quanto em sede de Recurso Voluntário, dentre outros argumentos, o de que:

(i) Houve recolhimentos feitos pelo sujeito passivo, no período 01/2004 a 12/2004, inclusive declarações correspondentes em GFIP;

(ii) Houve erro no preenchimento na informação anual da DIRF 2005, ano calendário 2004, ao enquadrar os "estagiários" que sofreram retenção do Imposto de Renda na Fonte, como RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO CÓD. 0561.

DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL

Desta forma, considerando-se os princípios da celeridade, efetividade e segurança jurídica, para o deslinde da questão surge a necessidade de se informar:

(a) em função da falta de elementos nos autos que possam comprovar que houve recolhimentos efetuados pela Recorrente, se o sujeito passivo efetuou recolhimentos feitos em Guias da Previdência Social - GPS de contribuição social previdenciária no período 01/2004 a 12/2004;

(b) em função da falta de elementos comprobatórios nos autos, se o sujeito passivo efetivou ou não a retificação DIRF do ano 2005, referente ao ano calendário 2004, ao enquadrar os "estagiários" que sofreram retenção do Imposto de Renda na Fonte, como RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO CÓD. 0561.

CONCLUSÃO

CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA para que a Autoridade Fiscal responsável pela lavratura do presente AIOP informe:

(a) se e em quais competências, no período 01/2004 a 12/2004, consta nos sistemas da Receita Federal do Brasil informações de recolhimentos, e ou parcelamentos, feitos pelo sujeito passivo em Guias da Previdência Social – GPS, independentemente do código de recolhimento;

(b) se o sujeito passivo efetivou ou não a retificação DIRF do ano 2005, referente ao ano calendário 2004, ao enquadrar os "estagiários" que sofreram retenção do Imposto de Renda na Fonte, como RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO CÓD. 0561.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro