



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 23034.000283/2005-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-009.862 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de setembro de 2022  
**Recorrente** BRASFIO INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/07/1995 a 31/08/2004

FNDE. SALÁRIO EDUCAÇÃO. GUARDAS MIRINS. ENQUADRAMENTO. SEGURADO EMPREGADO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE FATO. FOLHAS DE PAGAMENTO. SALÁRIOS DE CONTRIBUIÇÃO.

Diante da falta de demonstração de parte dos fatos relatados, notadamente os atinentes à utilização de guardas-mirins em desacordo com a lei nº 6.494/77, caracterizando-os como segurados empregados, a partir de 02/1998, deve ser considerado improcedente o respectivo levantamento. É devida a contribuição ao Salário Educação, nos termos da legislação, sobre as bases-de-cálculo pertinentes, apuradas a partir das folhas de pagamento da empresa

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar a preliminar e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Joao Mauricio Vital, Mauricio Dalri Timm do Valle, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-009.862 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 23034.000283/2005-11

## Relatório

Trata-se de Notificação para Recolhimento de Débito (NRD), documento de crédito lavrado pelo setor competente do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), de valores devidos a título de contribuição social do Salário Educação, no montante de R\$ 40.160,35, abrangendo o período de 07/1995 a 08/2004.

De acordo com os autos, houve representação Administrativa (RA) ao FNDE, por parte de autoridade fiscal da Previdência Social, dando notícia da apuração de salários de contribuição (bases de cálculo) de contribuições a título de Salário Educação, sobre: (i) pagamentos de anuidades de empregados a Conselhos de Classe (OAB e CRC, em 01/1996, 1997 e 1998); (ii) pagamento de bolsas estágio a "guardinhas", em desacordo com a lei n.º 6.494/77 (de 07/1995 a 04/2004), mencionando um LDC n.º 35.646.331-1, em que foram confessados pagamentos de bolsa estágio (de 01/1994 a 01/1998), e uma ação fiscal de 01/2004, pela qual tais menores foram enquadrados como segurados empregados; e (iii) pagamentos de salário em folha de pagamento (de 08/2003 a 08/2008), para os quais não houve as contribuições do Salário Educação.

Assim, deu-se o presente lançamento, constituído pelo FNDE, a partir da apuração dos salários-de-contribuição discriminados e a consequente aplicação da alíquota da contribuição do Salário Educação (2,5%), conforme planilhas e Quadros de Lançamento e Atualização de Débitos (fls. 04/05 e 37/40), em que constam, por competência, o valor originário, os juros e as multas aplicadas.

O débito lavrado teve suporte na fundamentação legal descrita na folha de rosto da NRD (fl.42). A empresa atuada foi regularmente notificada do lançamento, por via de Aviso de Recebimento (AR), em 15/12/2005, apresentando IMPUGNAÇÃO (fls. 82/121) dentro do prazo legal, alegando, em síntese, o que se segue.

### Da inexistência de vínculo de emprego entre a atuada e os estagiários

- que os guardas mirins foram indevidamente considerados como empregados pela fiscalização atuante; já que inexistia vínculo empregatício entre a atuada e os referidos guardas mirins.

- que os guardas mirins foram encaminhados à atuada por uma entidade educacional e filantrópica (Assoc. de Educação do Homem do Amanhã), não havendo provas de tal vínculo com a impugnante, nos termos do art. 3.º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT). Ademais, a fiscalização não é competente para caracterizar a vinculação de emprego.

- que são, pois, indevidas as contribuições a título de Salário Educação sobre as bolsas estágio concedidas.

Junta: "termo de aceitação de guardinhas" e cópias de LDC de nº 35.646.331-1, contendo confissão de pagamentos de bolsa estágio (de 01/1994 a 01/1998).

Requer a improcedência da NRD impugnada, em relação ao débito apurado a título de pagamento de bolsa estágio; protestando pela juntada de novos documentos.

A DRJ Ribeirão Preto, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

O Decreto n.º 6.003/2006, ao regulamentar a arrecadação, a fiscalização e a cobrança da contribuição social do salário-educação, transferiu essas competências, a partir de janeiro de 2007, para a Secretaria da Receita Previdenciária — SRP, sucedida pela RFB, e revogou os Decretos n.º 3.142/1999 e n.º 4.943/2003, a respeito do recolhimento direto pelo FNDE. Ficou mantida a competência do FNDE sobre os créditos por ele constituídos Concernentes as competências anteriores a janeiro de 2007, cujo recolhimento deveria ser realizado por meio da guia Comprovante de Arrecadação Direta (CAD).

O artigo 4.º da lei n.º 11.457/2007 determinou a transferência para a RFB dos créditos constituídos pelo FNDE até 31/12/2006, referentes ao salário educação.

Para os processos que se encontrem pendentes de apreciação de defesa ou de recurso, a análise da decadência e impugnação será efetuada pelos órgãos de julgamento da estrutura da RFB e do MF, conforme instruções internas (Nota Codac/Dicop n.º 05/2010).

#### Da decadência — ocorrência parcial

Quanto à decadência, que há de ser tratada como matéria de ordem pública, nos termos dos artigos 210 do Código Civil e 269, IV do Código de Processo Civil. Deve ser observada a súmula vinculante n.º 8 do STF (DOU de 20/06/2008).

O entendimento corrente prevê caso haja lançamento de ofício para as diferenças não pagas em sua totalidade, a aplicação do prazo decadencial pelos artigos 150 (a partir da data da ocorrência do fato gerador), ou 173, 1 (a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), todos CTN. Conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não respectivamente.

A notificação foi cientificada ao contribuinte em 15/12/2005. No presente caso, para os débitos referentes às competências de 07/1995 a 01/1999, o lançamento tributário foi efetivamente constituído após o prazo quinquenal previsto por quaisquer dos critérios legais (art. 173, 1 ou art. 150, § 4.º do CTN).

Ou seja, estão abarcados pela decadência, devendo ser julgados improcedentes e excluídos do presente lançamento, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) juntado aos autos.

No caso das demais competências (a partir de 01/2000), não está demonstrada nos autos a prova de qualquer antecipação de pagamento. Não juntou a impugnante nenhum Comprovante de Arrecadação Direta (CAD); sendo que tais espécies de recolhimentos, por serem realizados diretamente ao FNDC, não compõem a base de dados dos sistemas informatizados da RFB.

Do exposto, cene o prazo decadencial contado segundo o art. 173. I do CTN, ficam mantidos os débitos das competências a partir de 01/2000.

Da inexistência de vínculo de empregatício entre a autuada e os estagiários. A impugnante alega, em suma, que os guardas mirins foram indevidamente considerados como empregados pela fiscalização autuante; já que inexistia vínculo empregatício entre a autuada e os referidos guardas mirins e que não houve provas de tal vínculo, de modo a caracterizar a incidência das contribuições apuradas.

De fato, a lavratura da notificação (NRD), pelo FNDE, quanto ao levantamento das contribuições sobre as bolsas-estágio, baseou-se em uma informação assaz genérica, contida na Representação Administrativa (RA) emitida pela fiscalização da Previdência Social.

Naquela RA fez-se a mera menção ao fato de ter a entidade cedente ter sido "Fiscalizada em 01/2004 pela AI, PS [...] e constatou que os menores agregados pela entidade e colocados a disposição das empresas estavam em desacordo com a Lei 6.494/77 e foram enquadrados como segurados empregado.

Nada mais trouxe aos autos, nem ao menos o contexto ou os elementos de prova em que se deu tal enquadramento, nem o número do debrcad ou Relatório fiscal resultante daquela mencionada ação fiscal.

Por sua vez, o FNDE, órgão que efetivamente lavrou o presente débito também não demonstrou — minimamente — as circunstâncias e fatos capazes de comprovar aqueles indícios. Como órgão então competente para constituir o crédito tributário, deveria observar o art. 142 do CTN, no sentido de demonstrar ocorrência de fato gerador da obrigação *correspondente e determinar matéria tributável*. Não foi demonstrado em que medida teria sido desrespeitada a lei n.º 6.494/77, em especial para os "guardinhas" que atuavam junto à empresa ora autuada.

Observa-se que a própria confissão de débito (LDC n.º 35.646.331-1) na parte em que a empresa reconhece como tributáveis as bolsas estágio então concedidas, embora fosse suficiente, em tese, para corroborar a veracidade desses fatos, tem seu período apurado (de 01/1994 a 01/1998) abrangido pela decadência tributária. Não se presta a embasar os fatos geradores posteriormente apurados, pois a impugnante passa a negar a existência desse vínculo e alega a falta de provas dessa situação irregular.

Para o período não atingido pela decadência, portanto, não foram demonstrados os pressupostos materiais (fáticos e jurídicos) para a respectiva constituição como crédito tributário. Devem, assim, ser tais parcelas excluídas da presente Notificação atinentes às competências 01/2000, 01/2001, 01/2002, 01/2003 e 01/2004.

#### Da parte não impugnada — Matéria incontroversa

No presente caso, ressalta-se que a impugnante não questionou os demais fatos geradores regularmente apurados, nem seus aspectos quantitativos ou materiais. São eles: (i) os pagamentos de anuidades de empregados a Conselhos de Classe (em 01/1996, 1997 e 1998), cujas competências estão em período decadente, e serão excluídos deste lançamento, e (ii) as remunerações apuradas em folha de pagamento (de 08/2003 a 08/2008), conforme planilha anexa, para as quais estão juntadas cópias (por amostragem).

Deste modo, à exceção da parte decadente, **consideram-se não impugnadas tais matérias, mormente em seu aspecto quantitativo**, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72 (DOU de 07/03/1972), julgando-se incontroversos seus valores.

#### Da juntada de novos documentos

A respeito do pedido de juntada de novos documentos, tem-se que o assunto é regulado pelo Decreto n.º 70.235/72.

Assim, se a Impugnante deixou de juntar aos autos provas materiais - elementos essenciais - pertinentes a sua alegação, precluiu o direito de fazê-lo posteriormente; a menos que se enquadre nas hipóteses previstas no § 4.º do art. 16 do referido decreto.

#### Das multas aplicadas — MP 449/2008 (lei n.º 11.941/2009)— retroatividade

A nova sistemática dos lançamentos de ofício, trazida pela referida Medida Provisória n.º 449/2008, impõe o exame comparativo das multas aplicadas, para fins de eventual cabimento da retroatividade benéfica prevista no art. 106 do CTN, envolvendo a legislação anterior e posterior à edição da MP.

No presente momento processual, a multa aplicada é mais benéfica que a preconizada pela legislação superveniente. A operacionalização da aplicação do art. 106, IL do CTN há de ser realizada, em caráter definitivo, no momento do pagamento ou do ajuizamento da execução fiscal, nos termos do art. 57 da Lei 17.º 11.941/2009 e da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14/2009 (DOU de 08/12/2009).

#### CONCLUSÃO

A empresa interessada exerceu o seu direito de ampla defesa que lhe é garantido pela Constituição Federal e Legislação tributária, conforme se comprova pela impugnação apresentada, tendo sido assegurados todos os meios de prova que lhe são resguardados.

Diante de todo o exposto, vota a DRJ pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da IMPUGNAÇÃO apresentada, ficando MANTIDO PARCIALMENTE o crédito tributário, com o reconhecimento da decadência parcial e exclusão das contribuições apuradas a título de bolsas estágio, remanescendo o valor de R\$39.314,53 (originário, juros e multa). Consolidado em 12/12/2005, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) juntado aos autos.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, não trazendo nenhuma prova adicional para mudar o entendimento dos julgadores, trazendo meras alegações.

## **Voto**

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

### **Da alegada Nulidade**

Quanto à preliminar de nulidade, entendo que no presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal. Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária à oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Quanto às alegações de constitucionalidade, repito e ratifico o quanto disposto na Súmula Carf n. 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

### **Mérito**

Saliente-se, mais uma vez, que no presente caso a impugnante não questionou os demais fatos geradores regularmente apurados, nem seus aspectos quantitativos ou materiais a não ser o ponto relativo aos aguardas mirins.

Pois bem, no que se refere aos guardas mirins, a decisão de piso já reconheceu a sua exclusão, não restando mais o que ser recorrido neste ponto, eis que não há controvérsia.

Da mesma forma, no que se refere a decadência, já fora reconhecida a decadência parcial do lançamento na decisão de piso.

Desta feita, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário, rejeitando a sua preliminar de nulidade, e manter a decisão de piso na sua integralidade.

### **CONCLUSÃO:**

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar levantada e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

