



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

Processo nº 10167.001633/2007-71
Recurso nº 262.050 Voluntário
Acórdão nº **2402-002.320 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de janeiro de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO - CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO: CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente CONDOMÍNIO RESIDENCIAL HIBISCO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2000 a 30/11/2004

DECADÊNCIA – ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 – INCONSTITUCIONALIDADE – STF – SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

AFERIÇÃO INDIRETA – NÃO OCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade do lançamento por ausência da indicação do fundamento legal que autoriza a utilização da aferição indireta se a base de cálculo foi apurada com base na documentação fornecida pela própria empresa

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL – CONTRIBUIÇÃO – PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A MAIS DE UM TOMADOR – LIMITE MÁXIMO – COMPROVAÇÃO – ÔNUS DO PRESTADOR DE SERVIÇOS

Cabe ao contribuinte individual que presta serviços a mais de um tomador comprovar que já sofreu desconto de contribuição de outro tomador ou que já efetuou recolhimentos de tal sorte a não ultrapassar a contribuição correspondente ao limite máximo do salário de contribuição. Na inexistência

de comprovação de que teria havido outros descontos e recolhimentos, a auditoria fiscal deve efetuar o lançamento com base nos valores recebidos no tomador sob ação fiscal, observando apenas o limite máximo

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS

A ocorrência dos requisitos da relação de emprego, pessoalidade, subordinação, não eventualidade e onerosidade deverão estar perfeitamente demonstrados nos autos para que seja possível caracterizar segurados como empregados

SELIC – Aplica-se a taxa SELIC como juros moratórios incidentes sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas à época própria

INCONSTITUCIONALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 150, §4º do CTN e para excluir do lançamento, por vício material, os valores relativos ao levantamento A21.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Ewan Teles Aguiar e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 14/23), a auditoria fiscal foi instaurada após a execução do mandado de busca e apreensão n.º 42412004-5CO3, em desfavor de BAR CONSTRUÇÕES LTDA e n.º 44912004-SCO3, em desfavor de RICARDO FERNANDO RIVALTA CAMPOS.

Com a execução da operação de busca e apreensão acima citada, os documentos relativos à construção do Edifício Residencial Hibisco também foram arrecadados, pois a obra de construção civil fora executada em regime de administração pela empresa Barc Construções e Comércio Ltda.

A auditoria fiscal entendeu que a responsabilidade pelas contribuições devidas seria do Condomínio Residencial Hibisco pelo fato da empresa construtora ter sido contratada sob a forma de administração, descaracterizando, portanto, o conceito de empreitada global.

Os fatos geradores das contribuições lançadas são os valores das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais que estiveram a serviço da notificada e de sua obra de construção civil de matrícula CEI: 32.580.01003/78.

O presente lançamento é composto dos seguintes levantamentos:

LEV A21

No código de levantamento A21 estão lançadas as contribuições incidentes sobre as remunerações dos segurados que prestaram serviços na obra CEI: 32.580.01003/78, os quais a auditoria fiscal entendeu serem empregados, por estarem presentes os elementos que assim os caracterizariam, quais sejam:

- **SUBORDINAÇÃO:** Todas as funções exercidas pelos segurados são típicas de empregados de obra de construção civil, como serventes, pedreiros, mestre-de-obras, carpinteiros, vigias, pedreiros.
- **NÃO EVENTUALIDADE:** as funções apontadas não seriam transitórias dentro das necessidades da construção civil, ao contrário, sem o seu desempenho, a obra de construção civil seria prejudicada no seu desenvolvimento.

- ONEROSIDADE: todos os segurados eram remunerados pela notificada, sendo os pagamentos efetuados com cheques da empresa auditada.
- PESSOALIDADE: As tarefas seriam desempenhadas por pessoa com qualificação, sendo o exercício de cada uma das funções delegadas aos seus respectivos empregados, também demonstra tal fato, os valores diferenciados da remuneração de cada segurado.

LEV B21

No código de levantamento B21 foram lançadas as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais prestadores de serviços autônomos na obra e não declarados em GFIP-Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social, inclusive a dos próprios segurados que deveriam ter sido arrecadadas pela notificada

LEV B24

No código de levantamento B24 foram lançadas as contribuições que deveriam ter sido retidas do contribuinte individual Cleiber Ferreira Gonçalves, no período de 12/2003 a 11/2004, quando da remuneração deste por serviços prestados, na forma do art. 4º da lei 10.666 de 2003. Tais serviços foram prestados na obra CEI: 32.580.01003/78.

LEV C21

No código de levantamento C21 foram lançadas as contribuições incidentes sobre os valores aos contribuintes individuais prestadores de serviço de frete e carretos para a obra CEI 32.580.01003/78, não declarados em GFIP.

A notificada teve ciência do lançamento em 21/12/2006 e apresentou defesa (fls. 892/920) onde alega que o fisco utilizou o procedimento de aferição indireta sem a informação dos dispositivos legais que o amparariam, no caso, os §§ 3º e 6º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991. Tal ausência levaria à nulidade da notificação.

Entende a notificada que resta dúvida se realmente a auditoria fiscal valeu-se do procedimento de aferição indireta questão que deveria ser saneada antes do proferimento da decisão de primeira instância sob pena de ofensa ao contraditório.

Quanto aos levantamentos B21, B24 e C21 entende necessária a confrontação entre os valores declarados em GFIP a título de contribuição dos contribuintes individuais e os recolhidos pelo próprio contribuinte individual, por outras empresas tomadoras dos seus serviços, ou, ainda, na qualidade de segurado empregado.

Argumenta que não houve a devida comprovação dos elementos caracterizadores dos segurados empregados correspondentes ao levantamento A21.

Alega decadência de parte do lançamento e inconstitucionalidade da taxa de juros SELIC.

Pelo Acórdão nº 03-22.421 (fls. 930/950) a 7ª Turma da DRJ/Brasília (DF) considerou o lançamento procedente.

Processo nº 10167.001633/2007-71
Acórdão n.º **2402-002.320**

S2-C4T2
Fl. 1.008

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 967/997) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

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

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora,

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

Quanto à preliminar de decadência esta deve ser acolhida.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, à qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **12/2000 a 11/2004** e foi efetuado em **21/12/2006**, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o *Códex Tributário* definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....
§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após

5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, pela aplicação do art. 173 inciso I do CTN não haveria decadência em nenhuma competência.

No entanto, existindo antecipação de pagamento, pela aplicação do art. 150 § 4º do CTN o lançamento estaria decadente até 11/2001, uma vez que a lavratura ocorreu em 21/12/2006.

Da análise do Discriminativo Analítico do Débito - DAD (fls. 28/47), pode-se constatar a existência de recolhimentos parciais, no interregno compreendido entre 11/2000 a 11/2001, de tal sorte que devem ser excluídos do lançamento pela aplicação do art. 150, § 4º, as seguintes competências do Levantamento B21: 02/2001, 05/2001, 06/2001, 07/2001, 08/2001, 09/2001 e 10/2001.

Quanto aos levantamentos C21 e A21, no primeiro não se verifica decadência em qualquer competência. Já o segundo, como se verificará adiante será excluído do lançamento em sua integralidade em razão de nulidade por vício material.

A recorrente ainda apresenta preliminar de nulidade no sentido de que a auditoria fiscal teria efetuado o lançamento por aferição indireta sem indicar o dispositivo legal que ampara o procedimento.

Não assiste razão à recorrente. Em nenhum momento a auditoria fiscal informou ter utilizado a faculdade do arbitramento na apuração das contribuições ora lançadas.

Se a recorrente observar o Relatório Fiscal informa os documentos analisados pela auditoria fiscal, entre os quais, folhas de pagamento, recibos de pagamento de salários e a contribuintes individuais, Livros Diário e Razão.

Além disso, não há informação de que a recorrente tenha deixado de apresentar documentos de modo a ensejar a necessidade de se apurar a base de cálculo por meios indiretos.

Portanto, tal preliminar deve ser afastada.

Quanto aos levantamentos B21, B24 e C21, os quais referem-se a contribuições incidentes sobre valores pagos a contribuintes individuais, a recorrente alega a necessidade de confrontação entre os valores declarados em GFIP a título de contribuição dos contribuintes individuais e os recolhidos pelo próprio contribuinte individual, por outras empresas tomadoras dos seus serviços, ou, ainda, na qualidade de segurado empregado.

Refere-se a recorrente à contribuição do segurado contribuinte individual, cuja arrecadação e recolhimento passou a ser responsabilidade da empresa a partir da competência 04/2003, com a vigência da Lei nº 10.666/2003.

Cumprе destacar o que dispõe o § 28 do art. 31 do Decreto nº 3.048/1999:

Art.216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais: (...)

§28. Cabe ao próprio contribuinte individual que prestar serviços, no mesmo mês, a mais de uma empresa, cuja soma das remunerações superar o limite mensal do salário-de-contribuição, comprovar às que sucederem à primeira o valor ou valores sobre os quais já tenha incidido o desconto da contribuição, de forma a se observar o limite máximo do salário-de-contribuição

Da leitura do dispositivo, infere-se que cabe ao contribuinte individual que presta serviços a mais de um tomador informar os valores já descontados e eventualmente recolhidos pelo próprio de tal sorte a não ultrapassar o valor correspondente ao limite mensal do salário de contribuição.

Assim, se não foram apresentadas as comprovações da existência de recolhimentos a serem abatidos, não há que se exigir da auditoria fiscal tal confrontação.

Logo, a alegação não merece acolhida.

Argumenta a recorrente que no que tange ao Levantamento A21 não teria havido a devida caracterização de tais segurados como empregados.

Da análise dos argumentos apresentados pela auditoria fiscal, verifica-se que de fato tal caracterização não restou devidamente demonstrada.

No que tange ao quesito subordinação, o qual pode ser considerado o definidor da relação de emprego, a auditoria fiscal informou tão somente que as funções exercidas pelos segurados seriam típicas de empregados de obra de construção civil, como serventes, pedreiros, mestre-de-obras, carpinteiros, vigias, pedreiros.

A meu ver, o mero exercício dessas atividades em uma obra de construção civil não pode ser considerado indício de subordinação.

Assevere-se que muitas dessas atividades podem ser realizadas por meio de uma empreitada de mão de obra, ou seja, um trabalhador autônomo que exerce sua atividade profissional por sua própria conta em uma obra de construção civil.

É certo que é possível que tais trabalhadores possam prestar serviços na condição de segurados empregados, no entanto, no caso em tela, não foram apresentados elementos fáticos que levassem a concluir pela existência de trabalho subordinado.

Assim, o lançamento relativo ao levantamento A21 não pode prevalecer haja vista a existência de vício material consubstanciado na falta de demonstração inequívoca da existência do fato gerador.

Por fim, a recorrente alega a inconstitucionalidade da taxa de juros SELIC.

Cumprе dizer que a utilização da taxa de juros SELIC incidentes sobre os tributos não pagos à época própria é matéria que se encontra sumulada no âmbito deste Conselho, conforme se verifica na Súmula nº 04, publicada por meio da Portaria CARF Nº 49, publicada no DOU em 07/12/2010.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Além disso, não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar a aplicação de dispositivo legal vigente sob o argumento de que este seria inconstitucional.

A impossibilidade acima decorre do fato de ser o controle da constitucionalidade no Brasil do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

“Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repete inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)”

A abstenção de manifestação a respeito de constitucionalidade de dispositivos legais vigentes é pacífica na instância administrativa de julgamento, conforme se verifica na decisão deste Conselho que decidiu por sumular a questão por meio da Súmula nº 02 publicada no DOU em 07/12/2010, por meio da Portaria CARF nº 49, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir do lançamento, por decadência, as contribuições do levantamento B21 correspondentes às competências 02/2001, 05/2001, 06/2001, 07/2001, 08/2001, 09/2001 e 10/2001, bem como o levantamento A21 por vício material.

É como voto.

Ana Maria Bandeira