

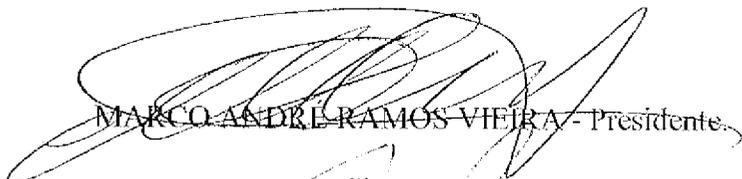


**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10167.001649/2007-83  
**Recurso nº** 247.106  
**Resolução nº** **2302-00.071 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 21 de outubro de 2010  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** COMPANHIA DE ENERGIA ELÉTRICA DO ESTADO DO TOCANTINS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

### RESOLUÇÃO

RESOLVEM os membros da **3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, na forma do voto do relator.

  
MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente.

  
ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Júnior, Thiago Davila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (presidente).

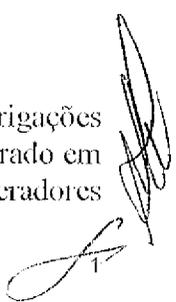
### RELATÓRIO

Período de apuração MPF : outubro/1998 a dezembro/2004.

Data da lavratura da Auto de Infração: 17/01/2006.

Data da ciência do Auto de Infração: 20/01/2006.

Trata-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias previstas no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lavrado em desfavor do recorrente, em virtude de não terem sido informados em GFIP os fatos geradores



de contribuições previdenciárias a seguir elencados, conforme consta no Relatório Fiscal a fls. 18/19, e anexos:

*O contribuinte forneceu alimentação em desacordo com a legislação pertinente (Falta de inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT);*

*O contribuinte pagou Seguro de Vida em Grupo em desacordo com a legislação pertinente (Falta de previsão em acordo coletivo, celebrado anualmente entre o sindicato e o contribuinte);*

*O contribuinte pagou bolsa de estudos para os cursos de ensino médio, pós-médio, 3º grau e pós-graduação, em desacordo com a legislação pertinente (Esse benefício não foi extensível a todos, uma vez que consta como condição para sua concessão, em acordo coletivo, um prazo mínimo de tempo de serviço de 12 (doze) meses, sendo que no ano 2004 esse prazo chegou a 18 (dezoito) meses,*

*O contribuinte efetuou pagamento de aluguel e condomínio residencial para o funcionário Décio Michellis Junior, CPF: 037 996 428-70, no valor de R\$ 15 525,46,*

*O contribuinte efetuou pagamento de Notas Fiscais relativo a serviços prestados por cooperados por intermédio de Cooperativas de Trabalho na área Médica, sem o devido recolhimento de 15% exigido a partir de 03/2000 e não declarou em GFIP. Segue anexa a esta lavratura a capa da NFID - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 35 783 544-1,*

*O contribuinte efetuou pagamentos, a título de propaganda, com associações desportivas que mantém equipes de futebol profissional no período de 04/2000 a 07/2000 ao Interporto Futebol e, em 03/2001, ao Palmas Futebol, conforme lançamento na contabilidade, rubrica 615 0411 990.214 (Despesas com eventos),*

*O contribuinte pagou PLR aos seus empregados, nos anos de 2002 e 2003, em desacordo com a legislação (Os valores e critérios utilizados para essa participação foram de forma arbitrária, não havendo qualquer participação do Sindicato ou Trabalhadores), conforme valores apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela Celtins nas competências 08/2002 e 08/2003,*

*CFI - 68*

*Apresentar a empresa GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção (Entidade Beneficente) ou substituição (SIMPLES, Clube de Futebol, produção rural) - Art. 284, II na redação do Dec 4 729, de 09/06/2003*

Informa o auditor fiscal atuante que a multa foi aplicada em conformidade com o inciso IV, combinado com o art. 32, §5º da Lei nº 8.212/91 e inciso II, do art. 284 e art. 373 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Assim, a multa para cada competência corresponde a 100% (cem por cento) do valor das contribuições sociais previdenciárias devidas ou do valor que seria devido no período em que houvesse a substituição tributária e que não foram declaradas, sendo limitada aos valores previstos no

parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, conforme Relatório Fiscal da Multa Aplicada, a fl. 25/26 e seus anexos.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o autuado apresentou impugnação a fls. 41/63.

Em virtude de o sujeito passivo ter feito prova, a fl. 76, de estar a empresa devidamente inscrita no PAT, durante todo o período a que se refere o lançamento, passando a usufruir da hipótese de isenção prevista no art. 28, § 9º, "e", da Lei 8.212/91, foi lavrado Despacho Decisório, a fls. 191/194, corrigindo-se o valor da multa aplicada para R\$ 459.432,23, sendo reaberto o prazo de quinze dias para oferecimento de defesa.

Impugnação administrativa a fls. 198/215.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Palmas/IO lavrou Decisão-Notificação, a fls. 217/222, julgando procedente a autuação e mantendo o crédito tributário no valor corrigido nos termos do Despacho Decisório acima referido.

A autuada foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 08 de fevereiro de 2007, conforme Aviso de Recebimento - AR a fl. 224.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 226/245, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

Que houve decadência dos créditos cujos fatos geradores tenham ocorrido há mais de cinco anos, contados do lançamento em conformidade com o art. 173, inciso I, e art. 150, parágrafo 4º ambos do CTN;

Que a Recorrente não tem a obrigação de informar a ocorrência de fatos simples que não significam "fatos geradores" de contribuições sociais a seu cargo ou a cargo de terceiros. A ausência de relato desses fatos pela Recorrente em GFIP não caracteriza infração à legislação previdenciária e, conseqüentemente, não autoriza ao agente fiscal a imposição de qualquer multa ou penalidade.

Que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o seguro de vida em grupo, pois é pago a todos os segurados da empresa, única exigência prevista na Lei 8.212/91, em seu Art. 28, §9º, alínea "p", não podendo norma infralegal impor novas condições;

Que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre as bolsas de estudos pagas pela empresa aos segurados a seu serviço, pois não têm caráter salarial, visto tratar-se de programa de assistência social mantido pela requerente em observância a contrato coletivo de trabalho, o qual visa à qualificação profissional e ao bem-estar do empregado, e não ao pagamento de salário indireto ou *in natura*;

Que são inexigíveis as contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor de notas fiscais/faturas de serviços, emitidas por cooperativas de trabalho, as quais estão baseadas no art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.876/99, quando deveriam ser instituídas por lei complementar, a teor do Art. 154, I, e/c o Art. 195, I, da Constituição Federal.

Ao fim, requer seja declarada a insubsistência do crédito tributário constituído pelo AI nº 35.783.546-8 e determinada a sua baixa administrativa definitiva, além da suspensão de sua exigibilidade nos termos do art. 151, III do CTN.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## VOTO

Conselheiro ARLINDO DA COSTA E SILVA, Relator

### 1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 08/02/2007, quinta-feira, iniciando-se pois o decurso do prazo recursal na sexta-feira seguinte, diga-se, 09/02/2007. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 09 de março de 2007, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso. Dele conheço.

### 2 DAS PRELIMINARES

#### 2.1 DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

*Súmula Vinculante nº 8 - "São inconstitucionais o 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".*

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

*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.*

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional - CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

*Código Tributário Nacional - CTN*

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

4 

*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.*

A análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência revela que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inseridas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN. Nessa condição, tendo sido o Auto de Infração lavrado em 29 de junho de 2006, este apenas alcançaria as obrigações acessórias exigíveis a contar da competência dezembro/2000, inclusive, excluídas as relativas ao 13º salário desse mesmo ano.

Pelo exposto, encontram-se atingidas pela fluência do prazo decadencial todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro de 2000, caducando, por conseguinte, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário a elas correspondente.

Roga-se atenção ao fato de que o reconhecimento da decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário não inquina de vício todo o processo. A declaração de caducidade acima aduzida apenas tem o condão de extirpar do lançamento tributário, tão somente, as obrigações atingidas pelo citado instituto de direito tributário uma vez que a ocorrência deste constitui-se causa extintiva do crédito tributário, nos termos do art. 156, V, *in fine*, do CTN, e não hipótese de nulidade do lançamento.

Dessarte, o eventual crédito tributário decorrente das obrigações relativas às competências atingidas pela decadência encontra-se extinto, e não nulo, sendo por aquele motivo, e não por este, excluído da abrangência do presente Auto de Infração.

### 3. DO MÉRITO.

Em razão do provimento relativo à decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de que trata o presente processo, nos termos do item 2.1. *supra*, apenas será objeto de apreciação por este colegiado as matérias de fato e de direito referentes aos fatos geradores ainda não alcançados pelo decurso do prazo decadencial acima referido.

Dessarte, o exame do mérito se cingirá aos fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro de 2000, inclusive. Em relação aos demais, consideraremos ter havido perda do interesse processual, razão pela qual não serão mais objeto de deliberação.

Outrossim, cumpre assentar que também não será objeto de apreciação por este colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

### 3.1. DO SEGURO DE VIDA LM GRUPO.



Alega o Recorrente não ter obrigação de informar a ocorrência de fatos simples que não significam "fatos geradores" de contribuições sociais a seu cargo ou a cargo de terceiros. A ausência de declaração desses fatos pela Recorrente em GFIP não caracterizaria infração à legislação previdenciária e, conseqüentemente, não autorizaria ao agente fiscal a imposição de multa ou penalidade. Complementa asseverando que não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o seguro de vida em grupo, pois é pago a todos os segurados da empresa, única exigência prevista na Lei 8.212/91, em seu Art. 28, §9º, alínea "p", não podendo norma infralegal impor novas condições.

A rogativa do Recorrente não merece amparo.

Cumpramos inicialmente registrar que a hipótese vertida na alínea 'p' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, éstatui como hipótese de exclusão do compute do Salário de Contribuição, tão somente, "o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes" sem expender qualquer menção a seguro de vida em grupo.

*Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991*

*Art. 28 Entende-se por salário-de-contribuição:*

*§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

*p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

Nos termos do inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/91, o Salário de Contribuição dos segurados empregado e trabalhador avulso compreende toda a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa, ressalvadas as hipóteses de isenção fixadas *numerus clausus* no parágrafo nono do mesmo dispositivo legal.

Cumpramos registrar, por relevante, que as disposições encartadas no §9º do aludido art. 28, por se tratar de norma que dispõe sobre renúncia fiscal, há que se lhe emprestar interpretação restritiva.

Ocorre que o Regulamento da Previdência Social, com o advento da publicação do Decreto nº 3.265/99, aumentou os benefícios fiscais previstos na citada lei de custeio, passando a excluir da planilha de cálculo do Salário de Contribuição o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

*Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec nº 3.048/99*

*Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição*

*(...)*

*§9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente*

*(...)*

*XXV- o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho. (Incluído pelo Decreto nº 3.265/99) (grifos nossos)*

Nessa perspectiva, observando-se apenas as disposições legais, o valor efetivamente pago pela pessoa jurídica a título de prêmio de seguro de vida em grupo, por não constar expressamente nas hipóteses de exclusão do Salário de Contribuição elencadas no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, integra o conceito de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de custeio da Seguridade Social.

Por outro lado, o Regulamento da Previdência Social, ao retirar do referido cômputo tal espécie de verba, não o fez de forma incondicionada, mas, sim, desde que tal benefício estivesse expressamente previsto, entre outras condições, em acordo ou convenção coletiva de trabalho, o que, *in casu*, não ocorreu.

Assim, por não atender a todos os requisitos condicionantes para a fruição do benefício fiscal previstos na legislação tributária, a verba ora em destaque subsume-se na qualidade de parcela integrante do Salário de Contribuição, de molde que, por tal razão, deveria ter sido declarada nas G1IP correspondentes.

### 3.2.DA BOLSA DE ESTUDO.

Sustenta o Recorrente não haver incidência de contribuições previdenciárias sobre as bolsas de estudos pagas pela empresa aos segurados a seu serviço, pois estas não têm caráter salarial, visto tratarem-se de programa de assistência social mantido em observância a contrato coletivo de trabalho, o qual visa à qualificação profissional e ao bem-estar do empregado, e não ao pagamento de salário indireto ou *in natura*;

O argumento exortado pelo Recorrente, além de tecnicamente imperfeito, falha em um ponto sutil.

Deflui da redação da alínea “t” do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91 que a fruição do benefício fiscal ali encartado não decorre de forma automática, mas, sim, mediante o cumprimento rigoroso e concomitante das condições de gozo nela expressamente previstas, quais sejam, que o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes lhe tenham acesso.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

*Art. 28 Entende-se por salário-de-contribuição:*



§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 12 97)

(...)

f) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20 11 98)

Nesse panorama, para que os valores relativos a bolsa de estudos deixem de integrar o conceito de salário-de-contribuição, exige a lei que a benesse concedida pela Recorrente alcance, dentre outras condições, a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. Ocorre, no entanto, que tal condição determinante não foi observada pelo Recorrente, eis que, para que o trabalhador pudesse ter direito à bolsa de estudos em apreço, lhe era exigido tempo mínimo de serviço – 12 meses e, em 2004, 18 meses -, sendo excluídos, por conseguinte, aqueles que não houvessem cumprido tal condição.

Assim, por não atender a todos os requisitos condicionantes para a fruição do benefício fiscal previstos na legislação tributária, a verba ora em destaque subsume-se na qualidade de parcela integrante do Salário de Contribuição, de molde que, por tal razão, deveria ter sido declarada nas GFIP correspondentes.

### 3.3 DAS COOPERATIVAS DE TRABALHO

Argumenta o Recorrente serem inexigíveis as contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor de notas fiscais/faturas de serviços, emitidas por cooperativas de trabalho, as quais estão baseadas no art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.876/99, quando deveriam ter sido instituídas por lei complementar, a teor do Art. 154, I, c/c o Art. 195, I, da Constituição Federal.

A cantilena esposada pelo Recorrente não merece acolhida.

Em primeiro lugar, há que se observar que, nos termos dispostos no art. 4º da Lei nº 5.764/71, “as sociedades cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características...”.

Assim, não são as cooperativas de trabalho que prestam serviços a outras pessoas, físicas ou jurídicas, mas, sim, os cooperados, tidos pela lei de custeio da Seguridade Social como segurados contribuintes individuais, que prestam serviços através da cooperativa, conforme muito bem estabelecido no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de

(...)

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados



*por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9 876, de 1999). (grifos nossos)*

Em segundo lugar, a contribuição social previdenciária, a cargo das empresas e pessoas jurídicas, incidente total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas não foi instituída, como acredita e argumenta o Recorrente, pela Lei nº 9.876/99, mas, sim, pelo art. 1º da Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, cumprindo às exigências fixadas no art. 195, §4º c.c. art. 154, I da CF/88.

Até 16 de dezembro de 1998, data da publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998, assim dispunha o art. 195, I da Constituição Federal:

*Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988*

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro,*

*(-)*

*§ 4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.*

Conforme redação acima transcrita, não figurava abarcada no campo de incidência das contribuições previdenciárias, a exação incidente sobre a remuneração de segurados que não se enquadrassem no conceito de folha de salários. Assim, a instituição de contribuições sociais incidentes sobre a remuneração de segurados não empregados, dentre eles os assim denominados segurados contribuintes individuais, somente poderia ser promovida mediante Lei Complementar, no exercício da competência residual exclusiva da União, prevista no art. 150, I da CF/88, conforme estatuído expressamente no art. 195, §4º da Carta.

Nessa perspectiva, no desempenho da competência residual supra referida e trilhando um processo legislativo em perfeita sintonia com o ordenamento jurídico vigente à época, foi editada pelo Congresso Nacional, imerso na ordem constitucional então vigente, e promulgada pelo Presidente da República, a Lei Complementar nº 84/1996, instituindo a novel fonte de custeio previdenciário incidente sobre a remuneração de trabalhadores autônomos, empresários e trabalhadores avulsos e demais pessoas físicas.

*LEI COMPLEMENTAR nº 84, de 18 de janeiro de 1996.*

*Art 1º - Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:*

*I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que*



*lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;*

Posteriormente, com a publicação da citada Emenda Constitucional nº 20/1998, foi alterado o teor normativo do art. 195, I da Constituição Federal, cuja redação passou a dispor, *ad litteris et verbis*:

*Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988.*

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais.*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*

*(...)*

Da leitura de tais comandos constitucionais, deflui que as normas que disciplinam a espécie ora em apreciação não impõem mais qualquer exigência de Lei Complementar para a imposição de tributação sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, a qual pode ser instituída mediante mera lei ordinária, em obediência à reserva legal prevista no art. 97 do CTN, *in verbis*.

*Código Tributário Nacional - CTN*

*Art. 97. Somente a lei pode estabelecer*

*I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;*

*II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

*III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do §3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo,*

*IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;*

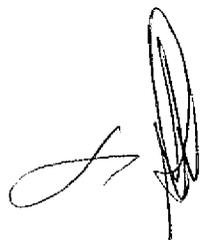
*V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas,*

*VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades*

*§1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso*

*§2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.*

Nessa perspectiva, sem que tenha ocorrido solução de continuidade, foi editada, já sob a nova ordem constitucional, a lei nº 9.876/99 que majorou a alíquota de 15% para 20%,



ao mesmo tempo que fez inserir, no corpo da lei de custeio da Seguridade Social, precisamente em seu art. 22, o inciso III estabelecendo o regramento da exação previdenciária ora em debate.

*Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991*

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de*

*(...)*

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99). (grifos nossos)*

Conforme detalhadamente descrito, a contribuição social previdenciária a cargo das empresas e pessoas jurídicas, incidente total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados contribuintes individuais, assim qualificados os empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas, foi instituída pelo art. 1º da Lei Complementar nº 84, de 18 de janeiro de 1996, cumprindo às exigências fixadas no art. 195, §4º c.c. art. 154, I da CF/88.

Anote-se que a instituição de nova fonte de custeio destinada a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social depende de lei complementar, no entanto, a majoração de alíquota só depende de lei ordinária, assim como a extinção de qualquer fonte de custeio, a teor do art. 97 do CTN.

Cabe-nos chamar atenção ao seguinte fato: Uma vez instituída a contribuição previdenciária a cargo da empresa, incidente sobre o Salário de Contribuição dos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços, exauriu-se a competência exclusiva da lei complementar prevista na Carta Constitucional, qual seja, a de instituir a espécie tributária em foco, isto é, a de introduzir no ordenamento jurídico a norma cogente em debate, e, com ela, a obrigação tributária principal correspondente. Uma vez inserida no ordenamento jurídico houve por esgotada a função da Lei Complementar nº 84/96.

Registre-se, por relevante, que a matéria relativa à majoração de alíquota de tributo não foi incluída, pela CF/88, nas hipóteses de reserva de Lei Complementar, de forma que o atendimento ao princípio da legalidade pode ser satisfeito mediante lei ordinária.

A matéria ora em debate já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade nº 1/DF, da Relatoria do Min. Moreira Alves, que assentou "*A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional n. 1/69 – e a Constituição atual não alterou este sistema – se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária*". (grifos nossos)

Nesse panorama, diante dos aludidos dispositivos, avulta, por decorrência legal, que a condução do regramento a respeito da incidência de contribuições previdenciárias é

prerrogativa reservada à Lei Orgânica da Seguridade Social, e, não, à Lei 8.383/91, tampouco ao Regulamento do Imposto de Renda, como defende com veemência o Recorrente.

Dessarte, a base de incidência das contribuições previdenciárias, na hipótese ora tratada, abraça o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços por intermédio de cooperativas de trabalho.

Abordando as alegações do recorrente por um outro ângulo, não se pode esquecer que, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos normativos que regem a imposição da obrigação tributária principal ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legislativos implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Notificante, fato que desaguardaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo portanto todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

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

Ao cabo de tais considerações, impõe-se consignar que não vislumbramos qualquer vício que possa macular, formal ou materialmente, o procedimento operado pela fiscalização.

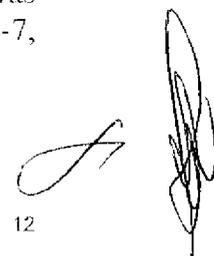
#### DA DEPENDÊNCIA DE JULGAMENTO DE NFLD.

A procedência dos lançamentos das contribuições sociais atinentes ao fornecimento de alimentação, ao seguro de vida em grupo, aos cursos de formação escolar e à contratação de cooperativas de trabalho estão sendo discutidas administrativamente no curso dos processos administrativos fiscais referentes às NFLD nº 35.783.541-7, 35.783.542-5, 35.783.543-3 e 35.783.544-1.

Assim, visando a evitar o proferimento de decisões divergentes e contraditórias, pugnamos pela conversão do presente julgamento em diligência, de molde a se aguardar o julgamento definitivo no âmbito administrativo das NFLD citadas no parágrafo precedente.

#### 4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA, devendo ser apensadas aos presentes autos cópias das decisões definitivas proferidas nos processos administrativos fiscais referentes às NFLD nº 35.783.541-7, 35.783.542-5, 35.783.543-3 e 35.783.544-1.



Do resultado da diligência, antes de os autos retornarem a este Colegiado, deve ser conferida ciência ao recorrente.

É como voto.

  
ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator