



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

Processo n° 10640.005532/2008-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.602 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2018
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente U&M MINERAÇÃO E CONSTRUÇÃO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. DESPESAS DE CURSOS PARTICULARES DE EMPREGADOS.

Os valores pagos a transportadores autônomos estão sujeitos às contribuições para o SEST e o SENAT.

O valor gasto pela empresa com a educação de seus funcionários não integrará o salário de contribuição apenas na hipótese em que comprovada a observância dos requisitos estabelecidos pela regra isentiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 199/204) apresentado em face do Acórdão nº 09-28.727, da 5ª Turma da DRJ/JFA (fls. 186/194), que manteve integralmente o lançamento fiscal Debcad nº 37.145.448-4, pela qual foram constituídos créditos tributários relativos a contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).

De acordo com o relatório fiscal (fls. 26/34), foram lançadas contribuições a cargo da empresa destinadas ao INCRA, SEBRAE, SESI E Salário Educação incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, bem como as destinadas ao SEST e SENAT referente à contribuição do transportador rodoviário.

Os fatos geradores seriam relacionados à contratação de serviços de transporte de passageiros, fretes e carretos, e aos reembolsos efetuados aos empregados de despesas com cursos particulares.

Em sede de impugnação (fls. 109/158), a empresa autuada alegou, em síntese:

1. Prejuízo ao contraditório e à ampla defesa pela falta de juntada dos papéis de trabalho que serviram de base para os levantamentos realizados.

2. Na base de cálculo relativa aos pagamentos efetuados a contribuintes individuais foram incluídos valores relativos a locação de equipamentos, sobre os quais não incide as contribuições exigidas (SEST e SENAT).

3. Os reembolsos efetuados aos empregados foram realizados ao amparo da hipótese de exclusão de que trata o art. 28., § 9º, 't', da Lei nº 8.212, de 1991.

A decisão de primeira instância administrativa manteve integralmente o lançamento e dela tomou ciência o sujeito passivo em 20/04/2010 (fl. 197).

O recurso voluntário foi tempestivamente apresentado em 19/05/2010 (fls. 199/204) e nele foram reiterados os argumentos de impugnação acrescentando-se apenas a invocação do princípio da razoabilidade, uma vez que o prazo para que a recorrente analisasse todo o trabalho fiscal seria insuficiente.

Neste Conselho, o julgamento do recurso foi convertido em diligência pela Resolução nº 2403-000.128, da 3ª TO/4ª Câmara/2ª Seção (fls. 210/219), para que a unidade de origem prestasse esclarecimentos sobre o estabelecimento centralizador, o domicílio tributário e a realização de arrolamento de bens em face de filial.

A resposta da fiscalização está no documento de fls. 237/238.

Intimada acerca da diligência realizada, a empresa autuada não se manifestou (fl. 250).

Retornando a este Colegiado, o processo em análise compôs lote sorteado em sessão pública a esta Conselheira.

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

Conforme foi destacado no relatório, a peça recursal reiterou os argumentos apresentados na impugnação, limitando-se a acrescentar a invocação de violação ao princípio da razoabilidade, uma vez que o prazo para análise do trabalho fiscal seria insuficiente.

Quanto a esse aspecto, embora a doutrina e a jurisprudencial nacional tenha sobremaneira valorizado a aplicação dos princípios na solução de conflitos e na integração de normas legais, fato é que, administrativamente, seara bastante adstrita à ideia de legalidade, as normas de ordem cogente não podem ser afastadas pela invocação de princípios.

Ou seja, havendo dispositivo legal em vigor regulando a matéria, ele não pode deixar de ser aplicado pela invocação de um princípio, especialmente um dotado de tão grande carga de subjetividade como é o da razoabilidade.

Na hipótese em análise, o prazo para impugnar o lançamento e recorrer da decisão de primeira instância administrativa constam expressamente do normas em vigor e, por isso, a autoridade fiscal, cuja atividade é plenamente vinculada, não pode deixar de observá-las.

Ademais, deve ser registrado que o interstício de duração do procedimento de fiscalização não transcorre apenas em benefício da autoridade fiscal, mas também do contribuinte fiscalizado, já que parte dele é consumido na concessão de prazos para que ele forneça os documentos e informações solicitados pelo agente fazendário.

Por outro lado, em regra, e este é o caso desse processo, o lançamento encontra-se suportado em documentos e informações fornecidos pelo contribuinte, o que permite pressupor que ele conhece o seu conteúdo.

Superada essa questão, considerando o caráter genérico dos demais argumentos apresentados, e também em consideração à excelência e completude da decisão de piso, adoto como minhas suas razões de decidir:

A Impugnante alega, em síntese, a não observância pela autoridade lançadora dos princípios de ampla defesa e contraditório, legalidade, publicidade e princípio da razoabilidade, requerendo a nulidade da presente autuação e no mérito entende comprovado não ter ocorrido diversas hipóteses de incidência.

Porém, equivoca-se, apresentando argumentos insuficientes para cancelamento ou nulidade da autuação como requer.

Inicialmente, alega que a Auditoria Fiscal deixou de disponibilizar para a defesa os documentos elaborados para o levantamento impedindo, assim a utilização

do direito de defesa o que ofenderia os princípios da ampla defesa e .do contraditório.

Alega posteriormente, que a Auditoria Fiscal faz exigência de apresentação de grande volume de documentos sem concessão de prazo razoável para cumprimento o que ofenderia o princípio da razoabilidade.

No entanto, verifica-se, compulsando os autos que esta autuação, lavrada nos termos dos artigos 2º e 3º da Lei nº 11.457 de 16/03/2007, não apresenta qualquer vício, defeito ou irregularidade que acarretasse a sua nulidade, nos termos dos dispositivos 59 a 61 previsto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

O procedimento fiscal está pautado pelo princípio da legalidade, além do que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, à luz do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Auditoria Fiscal praticou os atos de fiscalização em conformidade com as prerrogativas e limites estabelecidos na legislação tributária e previdenciária, em respeito ao princípio da legalidade objetiva. Para tanto, executou os procedimentos fiscais concernentes ao objeto da fiscalização, fixado no Mandado de Procedimento Fiscal — MPF; exigiu do sujeito passivo o cumprimento das obrigações previdenciárias previstas na legislação aplicável; constituiu o crédito tributário, por meio de Auto de Infração de Obrigações Principais - ATOP, ao constatar a falta de recolhimento das contribuições sociais a Outras Entidades e Fundos referentes aos procedimentos de auditoria indicados.

Executou os procedimentos fiscais de maneira a assegurar ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa. Nesse sentido, lavrou documentos de constituição de crédito tributário que atendam à forma e ao conteúdo estabelecidos na legislação previdenciária, especificou no Relatório Fiscal, os fatos geradores da obrigação principal, os períodos a que se referem, a técnica utilizada na apuração da base-de-cálculo, as alíquotas aplicadas, os fundamentos legais da exação exigida, bem como os documentos comprobatórios da ocorrência do fato gerador; e, cientificou o sujeito passivo de todos os documentos e relatórios do Auto de Infração.

Quanto aos "papéis de trabalho" questionado pela Impugnante, constante no item VIII, 1.2 do Relatório Fiscal, trata-se de tarefa desenvolvida pelo Auditor Fiscal dentro do sistema Safis - Sistema de Auditoria Fiscal, programa desenvolvido em linguagem Delphi, que tem a finalidade de subsidiar o Auditor Fiscal em diversas tarefas no desenvolvimento de procedimentos fiscais no sujeito passivo. Seu foco de ação é o lançamento do crédito previdenciário, decorrente de obrigações tributárias principais e acessórias, auxiliando o Auditor desde o cálculo do montante devido pelo sujeito passivo até a formalização do encerramento da auditoria fiscal: E nele que são desenvolvidos grande parte dos trabalhos do Auditor Fiscal, migrando o produto do seu trabalho, de forma integrada, a outros sistemas dentro da Receita Federal do Brasil.

O programa contempla rotinas de importação de carga, ativação de procedimento fiscal, atualização de cadastro, criação de códigos de levantamento, lançamento de fatos geradores, etc.

Portanto, ao concluir os trabalhos desenvolvidos dentro do sistema Safis são gerados os relatórios que integram a presente autuação, não sendo, os "papéis de trabalho" um dos relatórios como entendido, equivocadamente pela Impugnante e sim uma tarefa desenvolvida, criação de levantamentos, para a realização dos lançamentos dentro do sistema de Auditoria Fiscal.

Equivocada, portanto, a Impugnante ao alegar a não observação do princípio da publicidade prestigiado pela Lei nº 9.784/99 que estabelece, em seu art. 2º, parágrafo único, inciso IV, o critério de "divulgação oficial dos atos administrativos, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição" e no art. 46 desse mesmo diploma legal que "Os interessados têm direito à vista do processo e a obter certidões ou cópias reprográficas dos dados e documentos que o integram, ressalvados os dados e documentos de terceiros protegidos por sigilo ou pelo direito 6. privacidade, à honra e à imagem."

O Auditor Fiscal também garantiu ao sujeito passivo o exercício do devido processo legal, informando-o, por escrito, acerca do prazo, do local e dos requisitos essenciais para a apresentação de defesa eficaz, com vistas ao desenvolvimento regular do processo administrativo-fiscal.

Quanto aos prazos para apresentação da documentação, cabe destacar que durante o procedimento fiscal, foram emitidos termos para formalizar o início dos procedimentos fiscais e a intimação para apresentação de documentos, e foram observados, aspectos gerais para a correta elaboração desses termos processuais.

O início da Auditoria-Fiscal Previdenciária (AFP), no âmbito da RFB, é formalizado através da ciência do Termo de Início, que tem por finalidade cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal.

Podem ser emitidos, ainda, no decorrer da ação fiscal vários termos entre eles a Intimação para apresentação de documentos e informações, que

tem por finalidade intimar o sujeito passivo a exhibir documentos, e a prestar esclarecimentos ou informações de interesse do fisco, no decorrer do procedimento fiscal.

O prazo fixado pelo Auditor Fiscal, para que o sujeito passivo apresente a documentação e as informações solicitadas, será de vinte dias, inclusive para os arquivos digitais, ressalvado o caso das informações e documentos que digam respeito a fatos que devam estar registrados na escrituração contábil ou em declarações apresentadas a administração tributária, que são de cinco dias úteis contados da data da ciência do respectivo termo.

Assim sendo, conclui-se que os prazos foram razoáveis e em consonância com o previsto nas normas. Pela emissão do TIAF (fls. 20/21) consta que "a partir de 11/01/2008". Foram emitidos vários Termos de Intimação Fiscal (Termo de Intimação Fiscal nº 01 a 05/2008) concedendo o prazo de 05 dias úteis e o Termo de Intimação Fiscal nº 06/2008, estabelecendo o prazo para atendimento "11/12/2008", com ciência pelo sujeito passivo em 01/12/2008.

Dessa forma, compulsando os autos, constata-se o respeito aos princípios mencionados.

Quanto ao mérito, a Impugnante defende que foram tributadas diversas operações não sujeitas ao recolhimento de contribuições sociais.

Aponta em relação às contribuições para o Serviço Social do Transporte -SEST e Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - SENAT (contribuição do transportador autônomo — recolhida pela empresa) que os fatos geradores levantados relativos aos pagamentos efetuados a pessoas físicas mediante notas fiscais, conforme item 1.1 do Relatório Fiscal, foram incluídas indevidamente as operações de locação de equipamentos que não se constituem hipótese de incidência das contribuições sociais pretendidas, citando o art. 69, § 2º e o art. 139 § 9º, da IN nº 03/2005 e argumenta que para a ocorrência do fato gerador das contribuições devidas à Previdência Social não basta o simples pagamento ou remuneração a pessoa física, sendo necessário que o pagamento ou remuneração decorra de efetiva prestação de serviços de frete, carreto ou transporte. Porém, não trouxe comprovação de sua alegação.

Note-se que, assim prevê a Lei nº 8.706 de 14/09/93 em seu artigo 7º, como também o artigo 10 do Decreto nº 1007 de 13/12/93, que dispõe sobre as contribuições compulsórias devidas ao Serviço Social do Transporte (Sest) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat), citados no Relatório Fundamentos Legais do Débito - FLD, fls. 14:

Art. 7º As rendas para manutenção do Sest e do Senat, a partir de 1º de janeiro de 1994, serão compostas:

II - pela contribuição mensal compulsória dos transportadores autônomos equivalente a 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), e 1,0% (um inteiro por cento), respectivamente, do salário de contribuição previdenciária;

Art. 1 As contribuições compulsórias previstas nos incisos I e II do art. 7º da Lei no 8.706, de 14 de setembro de 1993, são devidas a partir de 1º de janeiro de 1994 as entidades e nos percentuais abaixo indicados:

- ao Serviço Social do Transporte (Sest):

b) 1,5% calculado sobre o salário de contribuição previdenciária dos transportadores rodoviários autônomos;

- ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat):

b) 1,0% calculado sobre o salário de contribuição previdenciária dos transportadores rodoviários autônomos.

Art. 2º Para os fins do disposto no artigo anterior, considera-se:

II - salário de contribuição do transportador autônomo: a parcela do frete, carreto ou transporte correspondente à remuneração paga ou creditada a transportador autônomo, Ms termos definidos no § 4º do art. 25 do Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992.

Cabe ressaltar que foram apurados os fatos geradores constantes da escrituração contábil, dos recibos de pagamentos e das notas fiscais, os quais foram comparados com informações constantes da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social — GFIP e após a análise fiscal constatou-se que os fatos geradores apontados, relacionados ao Serviço Social do Transporte - SEST e Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - SENAT, quadro de fls. 18, não constaram das GFIP apresentadas pela empresa.

Em relação as afirmações apresentadas pela Impugnante na tentativa de demonstrar que os reembolsos efetuados aos empregados referentes às despesas de cursos particulares se enquadram nas hipóteses de exclusão da alínea "t" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, não trouxe a comprovação dos fatos, através de elementos ou documentos confirmando as suas alegações, diferentes dos apresentados e já analisados pela Auditoria Fiscal, onde foi concluído por esta tratar-se de cursos de educação e capacitação concedidos em desconformidade com a legislação, tributando os valores custeados pelo sujeito passivo, e lavrando os autos de infração cabíveis.

Cabe enfatizar que o valor que a empresa despense na educação de seus funcionários é um benefício normalmente previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho. Para que esse benefício não integre o salário-de-contribuição, é necessária a observação dos requisitos: que os valores não sejam pagos em substituição à parcela salarial; que sejam extensivos a todos os empregados e dirigentes da empresa e que digam respeito somente a despesas com educação que estejam amparadas pela legislação.

A Lei nº 9.394, de 20/12/1996 (lei de diretrizes e bases da educação nacional) com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.741, de 16/07/2008, classifica a composição dos níveis escolares em educação básica (educação infantil, ensino fundamental e ensino médio) e superior. Ressalte-se que pela Lei no 11.741/2008, que promoveu alterações e inclusões no Capítulo III da Lei nº 9.394/1996, foi inserida a Educação Profissional Tecnológica de

Graduação e Pós-graduação, ao lado dos demais cursos superiores, com os quais não se confunde.

Em relação aos cursos serem disponíveis a todos os empregados e dirigentes da empresa devem ser verificadas, de forma detalhada, as regras de acesso ao benefício. O intuito legal é que a empresa tenha um tratamento equânime em relação a todos os seus empregados e dirigentes.

Sendo assim, interpretando a alínea "t", § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/91, pode-se concluir que o custo relativo à educação superior (graduação e pós-graduação) de que trata o Capítulo IV, arts. 43 a 57 da Lei nº 9.394, de 1996, integra o salário de contribuição para efeito de incidência de contribuição previdenciária, ou seja, o valor não está alcançado pela exclusão prevista na alínea "t", § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/91, pelo que se enquadra como valor pago, devido ou creditado a "qualquer título", conforme previsto no inciso I, art. 28 da Lei nº 8.212/91; e, o custo relativo aos cursos profissionalizantes de nível superior, graduação e pós-graduação de que trata o inciso III, § 2º, art. 39 da Lei nº 9.394/96, introduzido pela Lei nº 11.741/08 (e somente estes cursos, dentre os demais cursos superiores) é passível de não incidência de contribuição previdenciária nos termos da alínea "t", § 9º, art. 28 da Lei nº 8.212/91, além dos demais cursos denominados pela Lei como sendo de nível básico, inclusive os de educação profissional, desde que atendidos os demais requisitos da Lei.

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer do recurso voluntário apresentado e lhe negar provimento.

Dione Jesabel Wasilewski