



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 15 / 06 / 2005  
*Claudio...*  
**VISTO**

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10680.015347/2001-98  
Recurso nº : 123.737  
Acórdão nº : 202-15.709

Recorrente : **BEMGECAIXA – CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS EMPREGADOS DO BEMGE**  
Recorrida : **DRJ em Belo Horizonte - MG**

**PIS. BASE DE CÁLCULO. TRABALHADORES AVULSOS.**  
A legislação específica de regência da matéria determina que as entidades de fins não lucrativos contribuirão para o PIS no percentual de 1% incidente sobre a folha de pagamento mensal, sendo nela incluída, por expressa determinação legal, a remuneração paga aos trabalhadores avulsos durante o mês.  
**Recurso negado.**

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC  
COMITÊ DE REVISÃO ORIGINAL  
BRASILIA 15/06/05  
*[Assinatura]*  
**VISTO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**BEMGECAIXA – CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS EMPREGADOS DO BEMGE.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, que apresentou declaração de voto.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004

*[Assinatura]*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

*[Assinatura]*  
Nayra Bastos Manatta  
Relatora

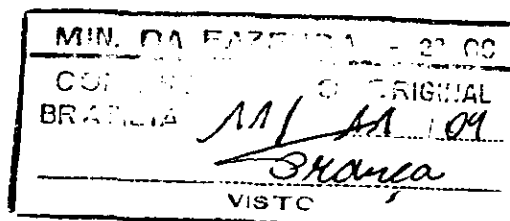
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Jorge Freire e Adriene Maria de Miranda (Suplente). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015347/2001-98  
Recurso nº : 123.737  
Acórdão nº : 202-15.709



2ª CC-MF  
Fl.

Recorrente : **BEMGECAIXA – CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS EMPREGADOS DO BEMGE**

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança da contribuição para o PIS decorrente de insuficiência de recolhimentos, tendo em vista que a empresa não declara, nem recolhe o PIS - folha de pagamento por não possuir nenhum empregado registrado, embora arque com despesas de pessoal junto a vários fornecedores de mão-de-obra.

Irresignada a empresa apresentou impugnação tempestiva alegando em sua defesa:

1. é instituição sem fins lucrativos, conforme atesta a própria fiscalização, e como tal seria contribuinte do PIS na modalidade Folha de Salários, sendo a base de cálculo a folha de pagamento de seus empregados, conforme determinam a LC nº 07/70 e a Lei nº 9.718/98;
2. não possuindo nenhum empregado não há folha de salários e considerar como seus os empregados terceirizados ou cedidos a ela como integrantes de sua folha de salários constitui ofensa à legislação vigente;
3. de acordo com a CLT, nos termos em que conceitua empregador e empregado, verifica-se que a empresa não pode ser considerada empregadora uma vez que “não admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços”, apenas pagando às contratadas pela prestação dos serviços discriminados em cada contrato;
4. as responsáveis pelo pagamento de todos os encargos legais com os empregados são as contratadas, pois é com elas que os trabalhadores possuem vínculo trabalhista;
5. diante da inexistência da folha de salários não há base de cálculo para o PIS;
6. em todos os valores repassados para as contratadas estão incluídos os valores dos encargos, inclusive o PIS, e tributá-lo novamente, sobre o mesmo fato gerador constitui bitributação. Anexa comprovantes;
7. no que diz respeito aos trabalhadores avulsos, é impossível enquadrá-los como trabalhadores da empresa por não atenderem os requisitos da legislação trabalhista, ou seja, não prestam serviços de natureza não eventual à impugnante, sob dependência dela e mediante salário;
8. faltam, para os trabalhadores avulsos, os requisitos essenciais e simultâneos para a caracterização de relação de trabalho, quais sejam: não-eventualidade, pessoalidade, remuneração e subordinação. Transcreve decisão do Segundo Conselho de Contribuintes; e



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015347/2001-98  
Recurso nº : 123.737  
Acórdão nº : 202-15.709

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
COMPLETO ORIGINAL
BRASILIA M M 04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

9. requer todos os meios de prova admitidos no Direito.

A DRJ em Belo Horizonte - MG manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/BHE nº 3.087, de 10/03/2003, fls. 320/327, julgando procedente em parte o lançamento, mantendo apenas a parcela relativa ao pagamento de trabalhadores avulsos, arrimada na Norma de Serviço CEF/PIS nº 2, de 27/05/1971.

Inconformada a recorrente apresenta, tempestivamente, recurso voluntário, fls. 342/346, ao Conselho de Contribuintes alegando em sua defesa, em síntese:

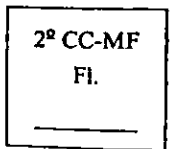
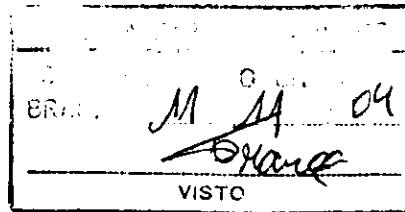
1. trata-se de entidade sem fins lucrativos, sujeitando-se a contribuição para o PIS à alíquota de 1% incidente sobre a folha de salários;
2. segundo o art. 3º da LC nº 07/70 a entidade sem fins lucrativos deve também figurar como empregadora nos termos da legislação trabalhista para que sobre a sua folha de salários incida o PIS à alíquota de 1%;
3. a necessidade de se verificar o conceito de empregado na legislação trabalhista sempre esteve presente na legislação que trata do PIS, como se pode verificar da Portaria MF nº 142/82 e da Lei nº 9.715/98, utilizadas como base legal da autuação;
4. o art. 3º da CLT define como empregado a pessoa física que preste "serviço de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário";
5. não possuindo empregados, nestes termos, não é contribuinte do PIS-folha de salários;
6. no que diz respeito à mão-de-obra terceirizada a decisão recorrida afastou a incidência do PIS sobre esta parcela, mas manteve em relação aos trabalhadores avulsos sob o fundamento de que a Norma de Serviço CEF/PIS nº 02, de 27/05/1991, determina que sobre o pagamento de trabalhadores avulsos incida o PIS-folha de salários;
7. ao incluir os trabalhadores avulsos na base de cálculo do PIS-folha de pagamento a CEF extrapolou os limites estabelecidos na LC nº 07/70, ofendendo o disposto no CTN e na CLT;
8. se a LC nº 07/70 e a Lei nº 9.715/98 determinam que sejam aplicados os conceitos constantes da CLT, confundir trabalhador avulso com empregado significa destoar do conceito existente no art. 3º da CLT e, portanto, ampliar os limites de sua competência tributária;
9. além disto houve ofensa ao princípio contido no art. 110 do CTN que expressamente determina que a legislação tributária não pode alterar

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015347/2001-98  
Recurso nº : 123.737  
Acórdão nº : 202-15.709



conceitos previstos no Direito Privado como forma de definir e limitar competências tributárias;

10. cita jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes sobre a matéria;  
e
11. requer, por fim, seja dado provimento total ao recurso interposto.

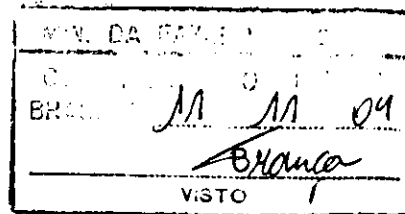
Foi efetuado arrolamento de bens, segundo documentos de fls. 349/350 e informação de fl. 351, permitindo o seguimento do recurso interposto.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015347/2001-98  
Recurso nº : 123.737  
Acórdão nº : 202-15.709



2º CC-MF  
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser analisado.

A questão tratada no presente recurso diz respeito unicamente à inclusão dos trabalhadores avulsos na folha de salários para efeito da incidência do PIS - folha de pagamento.

A Lei Complementar nº 07/70, que instituiu o PIS, no seu artigo 1º, parágrafo 2º, determina acerca dos empregadores avulsos, que prestem serviços a empresas, sem relação empregatícia que deve ser observado regulamento a ser baixado de acordo com o que determina o seu art. 11:

*“Art. 1º É instituído, na forma prevista nesta lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.*

*§ 1º Para os fins desta lei, entende-se por empresa a pessoa jurídica, nos termos da legislação do Imposto de Renda, e por empregado todo aquele assim definido pela Legislação Trabalhista.*

*§ 2º A participação dos trabalhadores avulsos, assim definidos os que prestam serviços a diversas empresas, sem relação empregatícia, no Programa de Integração Social, far-se-á nos termos do Regulamento a ser baixado, de acordo com o artigo 11 desta lei.” (grifo nosso)*

Por sua vez o art. 11 determina que caberá à Caixa Econômica Federal elaborar o regulamento do Fundo, a ser aprovado pelo CMN:

*“Art. 11. No prazo de 120 (cento e vinte) dias, a contar da vigência desta lei, a Caixa Econômica Federal submeterá à aprovação do Conselho Monetário Nacional o regulamento do Fundo, fixando as normas para o recolhimento e a distribuição dos recursos, assim como as diretrizes e os critérios para a sua aplicação.*

*Parágrafo único. O Conselho Monetário Nacional pronunciar-se-á, no prazo de 60 (sessenta) dias, a contar do seu recebimento, sobre o Projeto de regulamento do Fundo.”*

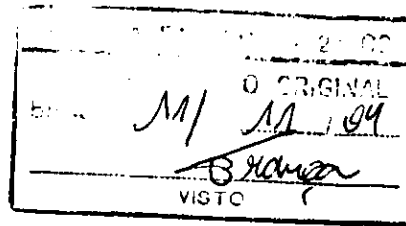
Depreende-se daí, embora o parágrafo 1º do art. 1º da LC nº 07/70 tenha determinado que o conceito de empregado, para efeito da legislação do PIS, seja aquele contido na legislação trabalhista, faz a ressalva, no parágrafo 2º do mesmo artigo, em relação aos trabalhadores avulsos que serão regulados por dispositivo contido em Regulamento a ser baixado pela Caixa Econômica Federal. Ou seja, para os trabalhadores avulsos não se aplica o conceito de empregado contido na legislação trabalhista, mas sim o Regulamento baixado pela CEF.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10680.015347/2001-98  
Recurso nº : 123.737  
Acórdão nº : 202-15.709



É exatamente no uso de sua competência tributária, determinada pela LC nº 07/70, que a Caixa Econômica Federal baixou diversos atos normatizando a cobrança do PIS, dentre eles a Norma de Serviço nº 2, de 27/05/1971, que no seu item 7 determina que as entidades de fins não lucrativos contribuirão para o PIS com o percentual de 1% sobre a folha de pagamento mensal. No item 7.1 esclarece que como folha de pagamento mensal entende-se “os rendimentos do trabalho assalariado de qualquer natureza, tais como: salários, gratificações, ajuda de custo, comissões, quinquênio, 13º salário, etc, mais a remuneração paga pela prestação de serviços a todos os empregados e trabalhadores avulsos durante o mês”.

A referida Norma de Serviço não extrapolou, como argumentou a recorrente, a competência outorgada à CEF pela LC nº 07/70 ao incluir o rendimento de trabalhadores avulsos como folha de salário para efeito da incidência do PIS, já que a própria Lei Complementar havia determinado expressamente que caberia à CEF dispor sobre a forma que os trabalhadores avulsos contribuiriam para o PIS. Assim ao incluir a remuneração dos trabalhadores avulsos na base de cálculo do PIS - folha de pagamento das entidades sem fins lucrativos, a Norma de Serviço determinou como os estes trabalhadores contribuiriam para o PIS.

Não se pode dizer que tal inclusão implica ofensa às leis trabalhistas uma vez que a própria Lei Complementar, instituidora da contribuição, ressaltou que os trabalhadores avulsos seriam regidos por regulamento baixado pela CEF, sendo que, nos demais casos, o conceito de trabalhador é o da legislação trabalhista. Observe-se que o caso específico dos trabalhadores avulsos constitui uma exceção expressamente prevista na norma instituidora do tributo, e como tal deve ser tratada.

Quisesse o legislador que os trabalhadores avulsos não contribuíssem para o PIS por lhes faltar a condição expressa na CLT de não eventualidade, característica da definição de empregado, não teria expressamente determinado a sua participação nos moldes das normas baixadas pela CEF.

Todavia o legislador expressamente determinou a contribuição de tais empregados de acordo com o disposto nos atos normativos expedidos pela CEF, que, por sua vez, os incluiu na folha de pagamento.

Assim sendo, existindo legislação específica sobre a matéria cabe ao Fisco dar-lhe fiel cumprimento, nos exatos termos em que foi expedida, uma vez que a sua função é vinculada e obrigatória nos termos do art. 142 do CTN.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso interposto.

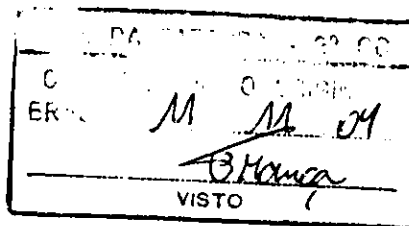
Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004

  
NAYRA BASTOS MANATTA



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015347/2001-98  
Recurso nº : 123.737  
Acórdão nº : 202-15.709



2º CC-MF  
Fl.

### DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI

Com a devida vênia da Ilma. Conselheira Relatora e dos demais integrantes desta Colenda Câmara que a acompanharam em seu voto, ousou divergir do posicionamento esposado pela maioria deste d. Colegiado quanto à matéria tratada nestes autos.

Assim dispunha o inciso II do artigo 2º da MP nº 1.212/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98:

*"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:*

*I – omissis;*

*II – pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários;" (grifos nossos)*

Dúvida não há que a base de cálculo da Contribuição ao PIS devida por entidades tais quais a Recorrente é a folha de salários (art. 8º, II, do mesmo diploma legal). A questão, entretanto, consiste em saber se os pagamentos efetuados a trabalhadores avulsos estarão, ou não, incluídos naquele conceito.

Particularmente, acredito que não, pelo simples fato de que o trabalhador avulso – por não ser empregado – não recebe salário. Em não recebendo salário, não há razão lógica ou jurídica para que sua remuneração integre a base de cálculo do referido tributo, esta sim a totalidade dos salários pagos pelo contribuinte.

Em verdade, esta discussão não é nenhuma novidade, já tendo sido há muito elucidada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 177.296/RS.

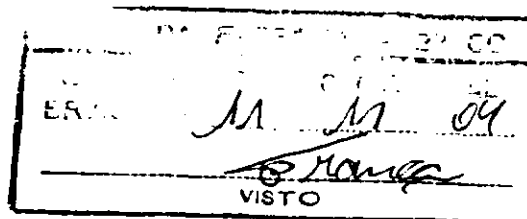
Naquela oportunidade, considerou a Corte Suprema inconstitucional a exigência da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários exigida das empresas tendo por base de cálculo as remunerações por elas pagas a trabalhadores avulsos justamente por considerar que estas parcelas não integram a folha de salários:

*"Contribuição social. Arguição de inconstitucionalidade, no inciso I do artigo 3. da Lei 7.787/89, da expressão "avulsos, autônomos e administradores". Procedência. - O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 166.772, declarou a inconstitucionalidade do inciso I do artigo 3. da Lei 7.787/89, quanto aos termos "autônomos e administradores", porque não estavam em causa os avulsos. A estes, porém, se aplica a mesma fundamentação que levou a essa declaração de inconstitucionalidade, uma vez que a relação jurídica mantida entre a empresa e eles não resulta de contrato de trabalho, não sendo aquela, portanto, sua empregadora, o que afasta o seu enquadramento no inciso I do artigo 195 da Constituição Federal, e, conseqüentemente, impõe, para a*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.015347/2001-98  
Recurso nº : 123.737  
Acórdão nº : 202-15.709



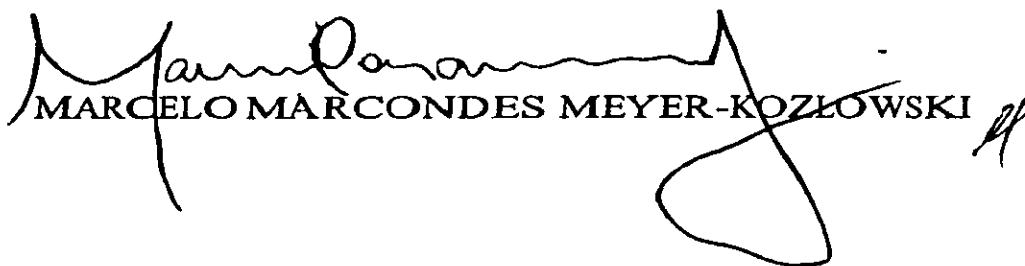
2º CC-MF  
Fl.

*criação de contribuição social a essa categoria, a observância do disposto no par. 4º desse dispositivo, ou seja, que ela se faça por lei complementar e não - como ocorreu - por lei ordinária. Recurso extraordinário conhecido e provido, declarando-se a inconstitucionalidade dos termos "avulsos, autônomos e administradores" contidos no inciso I do artigo 3º da Lei 7.787/89."*

Nesse diapasão, e com a devida vênua dos meus ilustres pares, não vislumbro qualquer diferença entre uma situação e outra, razão pela qual, filiando-me ao posicionamento já exteriorizado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2004

  
MARCELO MARCONDES MEYER-KOZŁOWSKI