



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

<b>Processo nº</b>	10920.002434/2007-09
<b>Recurso nº</b>	257.534 De Ofício e Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2302-01.540 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	18 de janeiro de 2012
<b>Matéria</b>	Remuneração Segurados.
<b>Recorrentes</b>	DRJ-FLORIANOPOLIS/SC GIDION S/A - TRANSPORTES E TURISMO E OUTROS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/10/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A alegação de constitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada constitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal. Para lançamentos posteriores à entrada em vigor da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, aplica-se o art. 35 da Lei nº 8.212 com a nova redação.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de nº 3.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos foi negado provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado, reconhecendo a fluência do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I do CTN. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior que entendeu aplicar-se o art. 150, parágrafo 4º do CTN para todo o período. Para o período não decadente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior entendeu que a parcela relativa à assistência médica não integra o salário-de-contribuição.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato, Vera Kempers de Moraes Abreu e Manoel Coelho Arruda Júnior.

Ausente momentaneamente o Conselheiro Eduardo Augusto Marcondes de Freitas.

## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo a relativa ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa em virtude dos riscos ambientais do trabalho, e a relativa a Terceiros. O período do levantamento abrange as competências janeiro de 1997 a outubro de 2006, conforme relatório fiscal às fls. 136 a 212. Segundo a fiscalização, os fatos geradores referem-se ao pagamento a motoristas (passagem embarcada); indireto de pró-labore; cooperativas de trabalho.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa pela sociedade empresária, fls. 850 a 911.

A Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis confirmou a procedência, em parte, do lançamento, fls. 995 a 1.006. A Delegacia de Julgamento concluiu que a apuração da base de cálculo dos levantamentos "AMT", "TAD", "SVA", "SUI" e "SUS" encontra-se incorreta, devendo ser excluídos os valores relativos à aplicação da alíquota de 35%, com a permanência dos valores reais das utilidades, conforme as planilhas anexas ao voto. Dessa decisão foi interposto recurso de ofício.

Houve comando de diligência, para abertura de prazo a fim de que a autuada pudesse interpor recurso voluntário, fls. 1.012 a 1.014.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 1.022 a 1.076. Em síntese, o recorrente em seu recurso alega o seguinte:

- Deve ser anulada a notificação fiscal pela utilização da expressão “e outros”;
- Parte do lançamento foi atingida pela decadência;
- O pagamento da passagem aos motoristas pelo acréscimo no ticket alimentação não possui natureza salarial e teve o aval do Ministério Público do Trabalho e da Delegacia Regional do Trabalho;
- A verba foi paga de acordo com o previsto em Acordo Coletivo;
- Não incide contribuição sobre os valores de alimentação pagos aos diretores; o PAT não se restringe apenas aos empregados;
- Não há incidência sobre os valores pagos aos diretores a título de seguro de vida, conforme art. 458 da CLT;
- O pagamento não é verba integrante do salário-de-contribuição;
- A assistência médica não caracteriza remuneração; tendo sido paga de acordo com a lei específica;
- A contribuição relativa à cooperativa é inconstitucional;
- É indevida a aplicação da taxa Selic;
- Requerendo provimento ao recurso interposto.

O órgão fazendário não apresentou contrarrazões.

É o relato suficiente.

## Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

A decisão de primeira instância julgou procedente em parte o lançamento. A Delegacia de Julgamento concluiu que a apuração da base de cálculo dos levantamentos "AMT", "TAD", "SVA", "SUI" e "SUS" encontra-se incorreta, devendo ser excluídos os valores relativos à aplicação da alíquota de 35%, com a permanência dos valores reais das utilidades, conforme as planilhas anexas ao voto.

Não merece prosperar o recurso de ofício, haja vista a própria Receita Federal ter reconhecido o erro na apuração das bases de cálculo.

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente, conforme fls. 831. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto à questão preliminar suscitada pela recorrente, na peça recursal, de que o lançamento já fora atingido pela decadência, razão lhe confiro em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

**Súmula Vinculante nº 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”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provação, 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.*

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, nem declarado em GFIP, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. Mesmo porquê para aplicação do art. 150, parágrafo 4º ou 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, a mesma somente conseguiria ser apurada em uma ação

fiscal. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1997 a outubro de 2006. O lançamento foi realizado em 12 de junho de 2007.

Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação.

Seguindo a interpretação da 1ª Seção do STJ (Recurso Especial nº 973.733, cuja ementa foi publicada no DJe de 18/09/2009) conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário quando, a despeito da previsão legal para pagamento antecipado, o mesmo não ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte.

Pelo exposto encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 2001, inclusive esta, bem como o décimo terceiro desse ano. A competência dezembro de 2001 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 2002; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2003, a qual findaria em 31 de dezembro de 2007.

Nesse sentido da contagem segue entendimento exarado pelo STJ nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497, cuja ementa foi publicada nestas palavras:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.  
TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.  
RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS.  
ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL.  
OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS.  
EXCEPCIONALIDADE.*

*1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

Ao contrário do afirmado pela recorrente não deve ser anulada a notificação fiscal pela utilização da expressão “e outros”. Tal expressão é usual e necessária tanto nos processos administrativos quanto judiciais, para fins de cadastramento nos sistemas. As sociedades solidárias estão devidamente arroladas e identificadas no relatório fiscal (item 8 à fl. 137), o que possibilitou a ampla defesa dos sujeitos passivos.

Não procede o argumento recursal de que o pagamento aos motoristas pela “passagem embarcada” por intermédio do acréscimo no ticket alimentação não possui natureza salarial. Conforme consta nos acordos coletivos e informado pela própria recorrente na peça recursal, os valores foram devidos pelo acúmulo de função pelos motoristas, que deveriam vender passagens aos passageiros que não compraram previamente. Ora, não há dúvida que os valores devidos os foram em virtude da prestação de serviço à autuada, pelo desempenho de mais uma função trabalhista. Pelo desempenho de tal função, seria devido o acréscimo na remuneração dos segurados, e a recorrente encontrou uma forma de realizar tal pagamento, aumentando o valor do ticket alimentação. A verba alimentação não pode ser utilizada para pagamento de remuneração pelos serviços prestados; ao pagar da maneira como o foi, a recorrente reduz a incidência de tributos sobre tais valores.

A questão que deve ser respondida é a seguinte: os valores foram pagos para retribuir o serviço, ou foram pagas para custear a alimentação do trabalhador? No presente caso, entendo que a solução ao questionamento é simples, basta investigar a origem da contraprestação. A empresa pagou ao motorista pelo fato de haver acréscimo de função laborativa; portanto uma verba paga pelo trabalho.

O fato de a verba possuir previsão em Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho não afasta a incidência de contribuição previdenciária. Como se verifica na última parte do inciso I, art. 28 da Lei nº 8.212/1991, as convenções ou acordos coletivos de trabalhos ou até mesmo as sentenças normativas podem prever a inclusão de parcelas no conceito do salário-de-contribuição. Assim, não é pelo fato de ser previsto em acordo coletivo que se pode desnaturar a natureza da verba, para fins de incidência de contribuições previdenciárias. Mesmo porquê, se assim o fosse, acordos ou convenções coletivas poderiam alterar a legislação previdenciária, fazendo o papel de leis isentivas, o que é vedado de acordo com o previsto no art. 150, § 6º da Constituição Federal. Além do mais, os acordos particulares não possuem oposição em face da Fazenda Pública, conforme expressamente previsto no art. 123 do CTN. Em função da expressa previsão em lei, o eventual aval do Ministério Público do Trabalho e da Delegacia Regional do Trabalho no acordo coletivo não afasta a incidência de contribuições.

Compete ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil as atribuições de verificação dos fatos geradores e apuração das correspondentes bases de cálculo. Assim, ao realizar a fiscalização, a Auditoria tem competência para analisar as convenções e acordos coletivos e verificar se as mesmas preveem verbas sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias.

Ao contrário do afirmado pela recorrente o PAT não abrange os diretores não empregados. Conforme expressamente previsto no art. 2º, parágrafos 2º e 3º da Lei 6.321 de 1976, os programas de alimentação somente se estendem a empregados dispensados durante o período de transição e para os que estiverem com contrato suspenso para curso de qualificação. Não há previsão de extensão do benefício aos trabalhadores autônomos ou aos contribuintes individuais, entre esses os diretores não empregados.

*Art 2º Os programas de alimentação a que se refere o artigo anterior deverão conferir prioridade ao atendimento dos trabalhadores de baixa renda e limitar-se-ão aos contratos pela pessoa jurídica beneficiária.*

*§ 1º O Ministério do Trabalho articular-se-á com o Instituto Nacional de Alimentação e Nutrição - INAN, para efeito do exame e aprovação dos programas a que se refere a presente Lei. (Renumerado pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)*

§ 2º As pessoas jurídicas beneficiárias do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT poderão estender o benefício previsto nesse Programa aos trabalhadores por elas dispensados, no período de transição para um novo emprego, limitada a extensão ao período de seis meses. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)

§ 3º As pessoas jurídicas beneficiárias do PAT poderão estender o benefício previsto nesse Programa aos empregados que estejam com contrato suspenso para participação em curso ou programa de qualificação profissional, limitada essa extensão ao período de cinco meses. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.164-41, de 2001)

O próprio Ministério do Trabalho entende que os diretores e sócios não estão contemplados no PAT. Nesse sentido é o teor da Cartilha elaborada pelo Ministério, fonte: [http://portal.mte.gov.br/data/files/FF8080812BCB2790012BD57FE0087AD3/cartilha\\_pat\\_responde2.pdf](http://portal.mte.gov.br/data/files/FF8080812BCB2790012BD57FE0087AD3/cartilha_pat_responde2.pdf), nestas palavras:

*A empresa poderá beneficiar os sócios por meio do PAT?*

*Não. A empresa não poderá beneficiar seus sócios por meio do PAT, pois não são considerados como empregados da empresa e sim proprietários.*

Além do mais, o total da remuneração paga ao trabalhador autônomo ou contribuinte individual já contempla todas as verbas, não se fazendo distinção entre parcelas integrantes ou não-integrantes, mesmo porquê para esses trabalhadores não se aplica a CLT.

Assim sendo também deve persistir o lançamento em relação ao pagamento de seguro de vida aos diretores. O art. 458 da CLT não se aplica a contratos que não sejam de relação empregatícia. Além do mais, para não haver incidência sobre tais verbas as mesmas têm que estar previstas em convenção ou acordo coletivo e serem estendidos a totalidade dos empregados e dos dirigentes.

A parcela concedida a título de seguro de vida aos diretores, ao contrário do afirmado pela recorrente, pode ser concebido como remuneração indireta. A fiscalização demonstrou que o segurado de vida contratado para os diretores não guarda qualquer relação com o seguro de vida contratado para os empregados. Não se tratou, desse modo, de seguro de vida em grupo, mas sim um seguro individual. Logo o valor pago a título desses seguros é um benefício indireto conferido aos diretores; portanto sujeito à incidência de contribuições previdenciárias.

A assistência médica paga aos diretores e familiares caracteriza remuneração, sendo paga em desacordo com a legislação. O plano de saúde da UNIMED somente abrangeu os diretores. Os empregados estavam contemplados em outro plano pelo Sindicato da categoria. A autuada não estendeu o benefício aos empregados, pois por meio do plano UNIMED, a recorrente arcava com todo o custo, por sua vez, por meio do plano Sindical a recorrente arcava com cinquenta por cento do custo. Restou evidenciado que não se tratou do mesmo plano de saúde.

O art. 22, IV da Lei n° 8.212/1991 prevê a obrigatoriedade de as empresas tomadoras de serviço efetuarem o recolhimento das contribuições devidas sobre a nota fiscal, quando a prestadora de serviço for uma cooperativa de trabalho.

Assim, a cota patronal sobre os segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho é custeada pela tomadora de serviços e não pela própria cooperativa de trabalho. Caso a cooperativa também tivesse que arcar com as contribuições haveria mais de um ente colaborando para a previdência dos segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho.

No caso, a recorrente tomou serviços das cooperativas arroladas no relatório fiscal, conforme demonstram as cópias dos contratos juntados pela fiscalização previdenciária, bem como as notas fiscais. Portanto, nesse ponto, não merece reparo a presente notificação fiscal.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, o Fisco não possui obrigação de apreciar constitucionalidade. Não há possibilidade para a autoridade administrativa recusar o cumprimento de norma supostamente constitucional.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua constitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

A alegação de constitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada constitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

Conforme expressamente previsto no art. 26-A do Decreto n 70.235 de 1972, na redação conferida pela Lei n 11.941 de 2009, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de constitucionalidade.

De acordo com a Súmula n° 2 aprovada pelo Conselho Pleno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não pode ser declarada a constitucionalidade de norma pela Administração.

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

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n° 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal:

*Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

*Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.*

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.*

Para lançamentos realizados após a entrada em vigor da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, aplicam-se os juros moratórios na forma do art. 35 da Lei nº 8.212 com a nova redação.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de nº 3, nestas palavras:

*Súmula N° 3*

*É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais*

**CONCLUSÃO:**

Voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Voto por CONHECER do recurso voluntário para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reconhecendo que parte do lançamento já foi atingida pela decadência.

É o voto.

Marco André Ramos Vieira

CÓPIA