



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.000987/2008-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.778 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente COOPERATIVA RIO DO PEIXE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2007

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no

CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO MATERIAL.

É dever do Fisco investigar e verificar a ocorrência do fato jurídico-tributário, cabendo demonstrar a ocorrência dos fatos que servem de suporte à exigência fiscal de forma clara e precisa, principalmente em virtude do princípio da tipicidade cerrada e da verdade material albergada no processo administrativo fiscal. A não demonstração por parte da autoridade administrativa dos fatos e motivos que a conduziram à lavratura do Auto de Infração, refere-se ao conteúdo do ato administrativo, que tem como consequência a contaminação do lançamento por vício material por falha nos pressupostos intrínsecos.

FRETES E CARRETOS. TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FRETES.

O salário-de-contribuição do condutor autônomo de veículo rodoviário, conforme estabelecido no § 4º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social/RPS, Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999, corresponde a 20% do valor bruto auferido pelo frete carroto ou transporte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores apurados no levantamento PRE – Previdência Privada.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 799 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) DEBCAD n.º 37.129.215-8, referente às contribuições devidas à Seguridade Social no período de 04/2003 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal de fls. 52-54.

Os lançamentos compreendem as contribuições dos segurados contribuintes individuais, conforme descrito no Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) de fls. 04-18 e nos Fundamentos Legais de Débito (FLD) de fls. 35-36.

Consta no Relatório Fiscal que os fatos geradores das contribuições lançadas ocorreram conforme os seguintes levantamentos:

1. LEVANTAMENTO AUT - Autônomo: pagamentos feitos a contribuintes individuais no período de 04/2003 a 10/2003 e 12/2003 a 12/2007;
2. LEVANTAMENTO FRE - Fretes: pagamentos feitos a contribuintes individuais que prestaram serviços de fretes, no período 04/2003, 05/2003, 01/2005, 02/2005, 04/2005 a 06/21005, 08/2005 a 05/2006, 08/2006 a 12/2006 e 04/2007 a 06/2007;
3. LEVANTAMENTO PRE - Previdência Privada: pagamentos feitos a contribuintes individuais a título de contribuição para previdência privada, no período de 08/2006 a 12/2007.

A descrição dos levantamentos consta das planilhas e integram o Anexo I, citado pela autoridade lançadora, às fls. 56 a 337.

Relata a autoridade fiscal que solicitou, por meio de Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), a identificação dos segurados cujos lançamentos contábeis não registravam de forma clara tais informações, na qual foi atendida parcialmente.

Trouxe aos autos Declaração firmada pelo sujeito passivo que, em resposta ao TIAD, informa não ser possível proceder a identificação dos segurados autônomos e cooperados que lhe prestaram serviços (fls. 55).

O valor lançado importa o montante de R\$ 213.986,86 (duzentos e treze mil novecentos e oitenta e seis reais e oitenta e seis centavos), consolidado em 13/05/2008.

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 411-428, alegando, em síntese, o que segue:

1. Alega que a autoridade fiscal, a despeito de ter intimado a apresentar, esclarecer e informar sobre inúmeros documentos relacionados no TIAF e TIAD, limitou-se a examinar a escrituração contábil e, a partir deste exame, sem confrontar os documentos fiscais com a escrita contábil, constatou infrações à legislação previdenciária.
2. Diz que a autoridade selecionou várias contas contábeis e a partir de seus registros extraiu valores lançados a título de carga e descarga, despesas de vigilância, despesas de reuniões e assembleias, material de conservação, fretes sobre vendas e transferências, aquisição de suínos, previdência privada, dentre outras.
3. Cita que nos serviços de fretes, relacionados no Anexo I do auto de infração, sob a rubrica “Fretes s/ compras e transferências” e “Fretes s/ vendas e fretes s/compras”, constata que as contratações foram principalmente as empresas COTRACAN, COTRAMOL e UNIMED e que, quando não se tratam de fretes

prestados por COTRACAN e COTRAMOL a autoridade fiscal sequer declinou quem seriam os beneficiários dos valores, sem indicação de ser o prestador dos serviços pessoa física ou jurídica.

4. Fala que no Anexo I, sob a rubrica DESCARGAS, a partir de janeiro de 2004 a autoridade fiscal deixou de identificar os beneficiários, se pessoa física ou jurídica.
5. Alega que, a despeito de ter a autoridade fiscal intimado a apresentar inúmeros documentos, limitou-se a examinar a escrituração contábil e que em relação aos levantamentos a título de “FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS” e “FRETES S/VENDAS E FRETES S/COMPRAS” e “CARGA E DESCARGA”, na maior parte não há a identificação do prestador dos serviços, como se verifica no Anexo I.
6. Considera que tal procedimento não preenche os requisitos de certeza e liquidez, caracterizando-se em cerceamento do direito de defesa, notadamente na falta de identificação individualizada de cada um dos segurados ou prestador de serviços, impedindo de averiguar se se trata de tomador pessoa física ou jurídica e se também houve ou não recolhimento ainda que parcial da contribuição previdenciária, o que acarreta a nulidade, citando o art. 661 da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14 de julho de 2005, que fala sobre a necessidade de clareza que deve ter o relatório fiscal, bem como jurisprudência.
7. Aduz que ocorreu a decadência para o período anterior a maio/2003 e, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, ainda que tenha havido pagamento inferior ao devido, deve ser aplicada a regra do § 4º, art. 150, do Código Tributário Nacional o (CTN).
8. Por outro lado, afirma que não tendo havido qualquer recolhimento, não há que se falar em homologação, tendo lugar a aplicação do art. 173, I, do CTN, arrolando jurisprudência.
9. Fala que no período anterior a maio/2003 promoveu mês a mês o recolhimento das contribuições (parte empregados, da empresa e terceiros) que entendia devida, operando-se a decadência.
10. Tem que previdência privada não se constitui em salário, colacionando o art. 2º do Decreto-Lei n.º 2.296, de 21 de novembro de 1986, para dizer que não integram a remuneração.
11. Tocante à exigência da contribuição sobre serviços de fretes de transportadores autônomos, diz que a base de cálculo somente pode ser disciplinada por lei, e não pelo Decreto n. 3.048/99 ou a Portaria MPAS 1.135/01, ofendendo o princípio da legalidade disposto no art. 150, I, da Constituição Federal.
12. Por fim requer o conhecimento da impugnação, a suspensão da exigibilidade nos termos do art. 151, III, CTN, e a improcedência do lançamento fiscal.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 799 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

Assumo: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2007

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, com a edição da Súmula Vinculante n.º 8 pelo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias passa a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. PREVIDÊNCIA PRIVADA A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA.

O pagamento de previdência privada a dirigentes e contribuintes individuais, em desacordo com a Legislação Previdenciária integra o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos.

FRETES AUTÔNOMOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição previdenciária sobre os serviços de fretes por contribuintes individuais corresponde a vinte por cento do valor bruto auferido pelo frete, carreto, transporte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. NULIDADE AUSENTE.

Não é causa de nulidade o lançamento feito com base na escrita contábil do sujeito passivo, quando este expressamente atesta a impossibilidade de atender ao pedido da autoridade fiscal para individualizar os fatos geradores.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITE DE COMPETÊNCIA DAS INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPUGNAÇÃO.

Impugnado o lançamento tributário, nos termos e requisitos estabelecidos pelas leis do processo tributário administrativo, o crédito permanece com sua exigibilidade suspensa enquanto não esgotadas as vias recursais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 826 e ss), repisando os argumentos tecidos em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Alegações de inconstitucionalidade.

Em seu recurso, o sujeito passivo mantém sua linha de defesa, e argumenta ferimento de princípios constitucionais e legais em relação às contribuições sociais objeto do lançamento, notadamente sobre os seguintes aspectos: (i) base de cálculo sobre serviços de fretes de transportadores autônomos; (ii) responsabilidade do recolhimento de contribuições ao SEST/SENAT.

Contudo, já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

A exceção fica por conta das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), cuja interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim, não serão examinadas as questões sobre a inconstitucionalidade/legalidade da legislação tributária.

3. Preliminar de cerceamento do direito de defesa.

Preliminarmente, o recorrente alega que o lançamento seria nulo, ao argumento de incerteza e liquidez, caracterizado em cerceamento do direito de defesa, notadamente na falta de identificação individualizada de cada um dos segurados ou prestador de serviços nos levantamentos “FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS” e “FRETES S/VENDAS E FRETES S/COMPRAS” e “CARGA E DESCARGA”, impedindo de averiguar se se trata de tomador pessoa física ou jurídica e se também houve ou não recolhimento, ainda que parcial, da contribuição previdenciária, o que acarretaria sua nulidade.

Pois bem. É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar 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 (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe, não havendo que se falar em nulidade do lançamento consubstanciado nos levantamentos “FRETES S/COMPRAS E TRANSFERÊNCIAS” e “FRETES S/VENDAS E FRETES S/COMPRAS” e “CARGA E DESCARGA”.

A começar, conforme muito bem pontuado pela decisão recorrida, a autoridade fiscal procedeu ao lançamento conforme as informações colhidas na contabilidade da empresa e que, para afastar ou pairar qualquer dúvida sobre o seu procedimento, solicitou informações visando a individualização dos segurados, porém não atendida, tal como expressamente declarou. Ou seja, a ausência de individualização se deu por culpa exclusiva da empresa, não podendo se valer de tal subterfúgio, a cujo evento deu causa, para se eximir de sua responsabilidade tributária.

Ademais, pelo confronto dos valores das Planilhas Anexo I com o Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) e o Relatório Fiscal, não há dúvidas que os denominados levantamentos AUT e FRE se tratam de pessoas físicas.

Ora, tendo sido os fatos geradores apurados diretamente a partir da contabilidade elaborada pelo próprio contribuinte, sob o seu domínio e responsabilidade, e confeccionada sob seu comando e orientação, não procede a alegação recursal de que não existiriam provas, mas apenas suposições, no que diz respeito à ocorrência dos fatos geradores apurados.

Portanto, o contribuinte confessou que deve à Previdência Social e não comprovou o pagamento da totalidade do valor que reconheceu como devido. Ao alegar que cabe ao fisco a demonstração irrefutável da ocorrência do fato, buscar transferir, o ônus de provar que o valor por ela confessado está equivocado, para a Fiscalização da Previdência Social, o que não se sustenta.

Decerto, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No presente caso, autoridade agiu em conformidade com os dispositivos legais que disciplinam o lançamento, discriminando no Anexo “Fundamentos Legais do Débito – FLD” os dispositivos legais aplicáveis ao caso, além de descrever no “Relatório Fiscal” os fatos geradores das contribuições, bem como os documentos que serviram de base e para a apuração das contribuições devidas, cujos valores estão demonstrados no “Discriminativo Analítico do Débito – DAD”, além de mencionar os valores dos acréscimos legais a título de juros e multa, com a correspondente fundamentação legal.

Assim, entendo que não há que se falar em prejuízo ao exercício da ampla defesa, pois os valores lançados, com base na contabilidade do próprio contribuinte, estão devidamente demonstrados, sendo que o “Discriminativo Analítico do Débito – DAD”, indica por competência o quanto foi apurado, a alíquota aplicada, os créditos e deduções considerados e os valores devidos.

Constatado que não foi procedido o recolhimento das contribuições devidas, e considerando as disposições legais que atribuem prerrogativa de arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas na Legislação Previdenciária, e à fiscalização a obrigação legal de verificar se as contribuições devidas estão sendo realizadas em conformidade com o ali estabelecido, não pode o agente fiscal se furtar ao cumprimento do legalmente estabelecido, sob pena de responsabilidade, de conformidade com o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Entendo, pois, que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Dessa forma, não procede o argumento de que a fiscalização não demonstrou a origem da infração e a existência do débito, já que os valores devidos à Previdência Social foram apurados diretamente a partir de documentos elaborados pelo próprio contribuinte.

A propósito, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Pelo conjunto de documentos pertencentes ao processo e de tabelas contendo a compilação dos dados, é possível compreender perfeitamente todos os motivos, bem como identificar todos os fundamentos legais que a amparam. O lançamento foi realizado de acordo com o que dispôs a lei sobre a matéria, de modo que, se há incompatibilidade e incoerência, estas estão estabelecidas legalmente e devem ser obedecidas pela autoridade administrativa, não podendo por ela ser afastada.

A auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em documentos fornecidos pela própria interessada, a partir dos quais foi caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, de forma clara e precisa, permitindo ao interessado verificar os valores lançados e, se for o caso, contestá-los fundamentadamente.

Tendo o fiscal atuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Por fim, destaco que cabe ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Assim, rejeito a preliminar levantada pelo recorrente.

4. Decadência.

Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) DEBCAD n.º 37.129.215-8, referente às contribuições devidas à Seguridade Social no período de 04/2003 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal de fls. 52-54.

Os lançamentos compreendem as contribuições dos segurados contribuintes individuais, conforme descrito no Demonstrativo Analítico de Débito (DAD) de fls. 04-18 e nos Fundamentos Legais de Débito (FLD) de fls. 35-36.

A apuração dos valores refere-se ao período de 01/04/2003 a 31/12/2007, consolidado em 13/05/2008, com base nos dispositivos legais descritos no anexo FLD — Fundamentos Legais do Débito integrante do processo (e-fls. 36 e ss).

O contribuinte foi cientificado da presente notificação em 14/05/2008 (e-fl. 02), tendo apresentado impugnação tempestiva em 10/06/2008 (e-fls. 414 e ss).

Em seu recurso, o contribuinte alega a decadência parcial do crédito tributário, requerendo que seja reconhecida a extinção dos valores de contribuição previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos anteriormente a maio de 2003, ou seja, 5 (cinco) anos antes da data de ciência da lavratura do auto de infração, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

A decisão, em conformidade com a regra do art. 173, I, do CTN, entendeu não ter ocorrido a decadência, posto que a competência inicial do lançamento seria 04/2003, exarando seus argumentos, nos seguintes termos, em síntese:

[...] No caso dos autos, não obstante a impugnante afirmar que efetuou recolhimentos como entendia devidos, ou seja, contribuição patronal, segurados e terceiros, sobre empregados que lhe prestaram serviços, não há que se falar que houve recolhimento parcial de contribuições sociais para os fatos geradores decorrentes da prestação de serviços por contribuintes individuais, fretes de autônomos e previdência privada, posto que, contestados expressamente sua não incidência de contribuição social, não apresentou qualquer recolhimento neste sentido, e não consta no sistema informatização de arrecadação da Receita Federal do Brasil recolhimento para autônomos/contribuintes individuais. Desta feita, tem aplicação a regra do art. 173, I, do CTN, não havendo que se falar em decadência, posto que a competência inicial do lançamento é 04/2003.

Contudo, o voto proferido não foi unânime, tendo ocorrido divergência sobre a decadência, conforme se extrai dos seguintes excertos da declaração de voto:

[...] Feitas estas digressões, há que se dizer, em relação ao caso concreto que aqui se tem, que o crédito tributário apurado nos levantamentos “AUT-AUTÔNOMO”, “FRE-FRETES” e “PRE-PREVIDENCIA PRIVADA” dizem respeito as contribuições dos segurados incidentes sobre a remuneração percebida na empresa, ou seja, referentes a sua folha de pagamento, para a qual houve antecipação de pagamento, aplicando-se, por conseguinte o § 4 do art. 150 do CTN, e devendo ser declarada a decadência das competências 12/2002 a 04/2003, bem como a nulidade do levantamento “PRE-PREVIDENCIA PRIVADA, no período não decadente.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder

Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

Na hipótese em questão, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/04/2003 a 31/12/2007, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, no dia em 14/05/2008 (e-fl. 02).

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

A propósito, cabe pontuar, ainda, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF nº 99).

No caso dos autos, entendo que a decisão recorrida, neste ponto, não merece reparos.

Isso porque, em relação aos levantamentos “AUT-AUTÔNOMO”, “FRE-FRETES”, “TER-TERRAPLANAGEM” e “PRE-PREVIDENCIA PRIVADA”, que dizem respeito às **Contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à contribuição de segurados contribuintes individuais (que não se confundem com as contribuições patronais e de terceiros)**, embora a declaração de voto tenha afirmado que houve antecipação de pagamento, não constato nos autos a documentação comprobatória e nem mesmo os demonstrativos arrolados pela fiscalização permitem compreender neste sentido, sobretudo considerando que não houve apropriação de GPS em nenhuma competência.

Assim, considerando a regra do art. 173, I, do CTN, o prazo de decadência para a competência 04/2003 (competência mais distante lançada), possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2004, de modo que o prazo para lançamento encerraria em 31 de dezembro de 2008.

Em outras palavras, considerando a competência mais distante lançada, qual seja, 01/04/2003, verifico que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial, no caso, é o dia 01º/01/2004, por ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, (regra geral do art. 173, I, do CTN). Dessa forma, a autoridade administrativa teria até o dia 31/12/2008 para expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar.

Dessa forma, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento em 14/05/2008 (e-fl. 02), e o trabalho fiscal se reporta ao período de apuração 01/04/2003 a 31/12/2007, verifica-se que não há que se falar em decadência do crédito tributário, nos termos do art. 173, I do CTN.

A propósito, por se tratar de matéria controvertida, levando em consideração, ainda, que o recorrente teve oportunidade de tecer maiores esclarecimentos a esse respeito, inclusive juntando a documentação necessária em seu recurso, mas, em contrapartida, limitou-se a reproduzir o teor de sua impugnação, entendo que a decisão recorrida, neste ponto, deve ser mantida.

Dessa forma, rejeito a alegação de decadência.

5. Mérito.

5.1. Da não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de previdência privada, seguro saúde, seguro de vida, assistência médica.

Em seu recurso, o sujeito passivo alega que, no ANEXO I, do Auto de Infração, nos itens 2.1 e 2.3, LEVANTAMENTO AUT - AUTONOMOS e LEVANTAMENTO PRE - PREVIDENCIA PRIVADA, haveria valores pagos a título de seguro saúde, assistência médica, previdência privada, etc., sendo que sobre referidas importâncias estaria sendo exigido, indevidamente, a contribuição previdenciária. Em resumo, o recorrente novamente alegou que esses valores não se constituem em salário, citando o art. 2º do Decreto-Lei nº 2.296, de 21 de novembro de 1986, para dizer que não integram a remuneração.

Inicialmente, cabe esclarecer que o art. 28, § 9º, alíneas “p” e “q”, da Lei nº 8.212, de 1991, exclui da incidência das contribuições previdenciárias: (i) 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; bem como (ii) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, próteses, órteses, despesas médico-hospitalares e outras similares.

Em relação aos **planos de previdência privada**, por força do art. 202, da Constituição Federal de 1988, do art. 68 da Lei Complementar nº 109/2001 e das diversas leis ordinárias e normas infralegais que regem a matéria no âmbito previdenciário e tributário, cabe pontuar que integram a remuneração e se sujeitam à incidência de contribuição previdenciária os aportes de contribuições a planos de previdência privada complementar caso não seja comprovado o caráter previdenciário destas contribuições, sobretudo em observância aos seguintes aspectos: (i) no regime fechado a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes; (ii) no caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que não seja caracterizado como instrumento de incentivo ao trabalho nem seja concedido a título de gratificação ou prêmio.

Em outras palavras, nos termos da legislação em vigor, para que os benefícios conferidos a empregados e dirigentes não se sujeitem à incidência de tributos: (i) no caso de planos de benefícios de entidades fechadas, a empresa deverá oferecê-lo à totalidade de seus empregados, diretores, conselheiros ocupantes de cargo eletivo e outros dirigentes; e (ii) em se tratando de planos de benefícios de entidades abertas, esses poderão ser oferecidos a grupos de empregados ou dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que não seja como instrumento de incentivo ao trabalho e que não tenha relação com a função exercida pelo beneficiário, eis que flagrantemente, nesse caso, teria características de gratificação ou prêmio, atraindo a incidência tributária.

Ademais, dispõe o art. 69, da Lei Complementar nº 109/2001, que “as contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei”. E, ainda, o §1º, dispõe que “sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza”.

No caso dos autos, embora o recorrente não tenha arguido, especificamente, a nulidade do LEVANTAMENTO PRE - PREVIDENCIA PRIVADA em questão, mas apenas de outros levantamentos, adoto o posicionamento manifestado pela declaração de voto, por entender que houve falha na motivação fiscal, sobretudo por ser demasiadamente genérica, insuficiente, portanto, para a manutenção do lançamento, neste ponto. É de se ver:

[...] Compulsando os autos, verifica-se que o Relatório Fiscal. Fls. 126, apenas constou no item 2.3, que o contribuinte deixou de recolher parte da contribuição devida à Seguridade Social correspondente a cota patronal, incidente sobre pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais a título de contribuição para a previdência privada e que a base de cálculo foi apurada no exame da escrituração contábil e encontra-se discriminada no Anexo I. Às fls. 315, desse anexo, verificamos, por amostragem, o pagamento de plano de previdência privada ao Sr. Décio Sonaglio, sendo este, conforme Relatório de Representantes Legais, fls. 111, presidente da Cooperativa Rio do Peixe desde 01/1997, ou seja, dirigente. Em outras competências, fls. 942, além do pagamento de plano de previdência, estão discriminados valores referentes a seguro de vida, constando, além dele, a Sra. Elisabeth Sonaglio, sendo que sua vinculação com a empresa, mesmo como contribuinte individual não restou configurada.

(...)

Dessa forma, não tendo sido demonstrado pela fiscalização as razões pelas quais afastou a hipótese de não incidência decorrente do previsto na alínea “p” do § 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91, seja porque o benefício não foi oferecido a totalidade dos empregados e dirigentes, ou outra razão, e sendo esta argüida pela Impugnante, tenho que o levantamento deva ser considerado nulo, observado o período decadente.

É gizar, a propósito, que o dever de motivar o ato administrativo, assim como a verdade material – princípios regentes do processo administrativo tributário – impõem à Administração Fazendária verdadeiro **dever de provar**, típica e privativamente estatal – **o que não foi observado no caso concreto. Faltou, por parte da fiscalização, um exame mais detalhado da situação dos autos, não podendo a complexidade da questão posta subsidiar a completa inversão do ônus da acusação.**

Nesse contexto, nunca é demais lembrar que o ônus da prova incumbe a quem acusa, ainda que seja este o agente estatal. O interesse público ou a presunção de legitimidade dos atos administrativos não acobertam nem permitem acusação sem prova. Nesse sentido, o próprio Estado (e seus agentes) deve fazer cumprir e obedecer aos ditames constitucionais

processuais, com o fim de assegurar aos cidadãos o exercício dos direitos e garantias e a segurança jurídica e resguardar, aí sim, o interesse público.

A nulidade do lançamento tributário fica ainda mais evidente considerando que, o exame da matéria litigiosa, por parte da DRJ, tomou um caminho que ultrapassou a motivação do lançamento fiscal, exigindo-se do contribuinte, inclusive, um arcabouço de provas que a própria autoridade lançadora nem cogitou solicitar para o desenvolvimento da auditoria tributária.

Dessa forma, ante a ausência de motivação do ato administrativo vinculado, vício material na hipótese, entendo que não há como persistir o LEVANTAMENTO PRE - PREVIDENCIA PRIVADA que, por sua vez, abarca os valores pagos a título de seguro saúde e assistência médica.

Já no tocante à alegação, no sentido de que tais valores integrariam o LEVANTAMENTO AUT – AUTONOMOS, entendo que se trata de alegação genérica, desacompanhada de prova neste sentido, não tendo o sujeito passivo indicado qualquer lançamento em particular ou mesmo feito prova neste sentido, baseando suas alegações no campo da suposição. Nesse contexto, simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Em outras palavras, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Assim, considero que a decisão recorrida merece reparos, a fim de que seja reconhecida a improcedência do lançamento consubstanciado no LEVANTAMENTO PRE - PREVIDENCIA PRIVADA.

5.2. Da inexigibilidade da contribuição patronal previdenciária sobre o frete e carreto dos transportadores autônomos e da ilegalidade de atribuição de responsabilidade à requerente pelo recolhimento da contribuição para o SEST/SENAT.

Em relação ao lançamento em questão, aduz o recorrente que a base de cálculo somente pode ser disciplinada por lei, e não pelo Decreto n.º 3.048/99 ou a Portaria MPAS 1.135/01, ofendendo o princípio da legalidade disposto no art. 150, I, da Constituição Federal, e que a responsabilidade do recolhimento aos terceiros SEST/SENAT pelo tomador dos serviços de frete não poderia ser estabelecida por Decreto.

Em outras palavras, o recorrente entende que a fixação da base de cálculo da contribuição previdenciária por meio de decreto ou portaria, ofenderia o princípio da legalidade inserto no art. 97, IV, do CTN. Afirma, pois, que a majoração da alíquota de 11,72% para 20%, através da Portaria n.º 1.135, de 05/4/2001, ofenderia aos princípios da legalidade e da indelegabilidade legislativa, eis que somente a lei pode estabelecer a previsão contida na aludida Portaria, em face do já descrito no artigo 97, I e IV do CTN.

Em suma, o contribuinte entende que a edição de norma regulamentar não pode agregar novo componente à lei, sob pena de cometer vício de inconstitucionalidade formal.

Contudo, conforme antecipado, já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

E, ainda, apenas a título de esclarecimento, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, a base de cálculo determinada pela lei é a remuneração, e disto não destoou a legislação previdenciária, que, ao que se denota, procurou, por medida adequada, considerar que a remuneração do transportador não poderia ser o total de sua nota fiscal/recibo de prestação de serviços, face aos custos que sua atividade demanda, por isso estabeleceu os limites a serem considerados para fins de incidência da contribuição previdenciária (art. 201, § 4º, do RPS e arts. 65, I e 69, § 2º, da Instrução Normativa nº 3, de 14 de julho de 2005).

A propósito, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou favoravelmente à legalidade do art. 201, § 4º, do Decreto 3.048/1999 e da Portaria MPAS 1.135/2001, ao fundamento de que tais atos normativos não afrontam o princípio da legalidade, pois foram editados apenas para esclarecer no que consiste a remuneração do trabalhador autônomo, sobre a qual deverá incidir a contribuição previdenciária, nos termos do art. 22, III, da Lei 8.212/1991, ressaltando tão somente sua não incidência no prazo nonagesimal. É de se ver:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. DEFICIÊNCIA NA ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AO ART. 1.022 DO CPC/2015. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS. ART. 22, III, DA LEI 8.212/1991. BASE DE CÁLCULO. PORTARIA N. 1.135/2001. LEGALIDADE.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegada ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 se faz sem a demonstração objetiva dos pontos omitidos pelo acórdão recorrido, individualizando o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão supostamente ocorridos, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incidência da Súmula 284/STF.

2. O Superior Tribunal de Justiça reconheceu "a legalidade do art. 201, § 4º, do Decreto 3.048/1999 e da Portaria MPAS 1.135/2001, ao fundamento de que tais atos normativos não afrontam o princípio da legalidade, pois foram editados apenas para esclarecer no que consiste a remuneração do trabalhador autônomo, sobre a qual deverá incidir a contribuição previdenciária, nos termos do art. 22, III, da Lei 8.212/1991, ressaltando tão somente sua não incidência no prazo nonagesimal".

Precedentes.

3. Recurso especial a que se dá provimento.

(STJ – REsp: 1713866 RS 2017/0312682-8, Relator: Ministro OG FERNANDES, Data de Julgamento: 15/03/2018, T2 – SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 21/03/2018)

Em relação às contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais para o SEST e SENAT, estabelece o artigo 22, inciso III da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, que o tomador de serviços está obrigado ao recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Na condição de responsável, o sujeito passivo está obrigado a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração (art. 4º da Lei nº 10.666/2003) e as destinadas ao Serviço Social do Transporte - SEST e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte – SENAT devidas pelos transportadores rodoviários autônomos (art. 7º, II, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.706/93 c/c art. 1º, §3º, do Decreto nº 1.007/93).

Dessa forma, rejeito as alegações do recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir do lançamento o LEVANTAMENTO PRE - PREVIDENCIA PRIVADA.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite