



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

Processo nº 10943.000290/2007-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.218 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2013
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente CONSLADEL CONSTRUTORA E LAÇOS DETETORES E ELETRÔNICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1995 a 31/07/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SEGURADOS EMPREGADOS INCLUÍDOS EM FOLHA DE PAGAMENTO - CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES AUTÔNOMOS - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente, bem como realizar pontualmente os documentos e contratos para comprovar que a contratação dava-se por mera locação de serviços.

A contratação de trabalhadores autônomos, contribuintes individuais, é fato gerador de contribuições previdenciárias, que atinge simultaneamente dois contribuintes: a empresa e o segurado.

As alterações trazidas pela Lei nº 10.666/2003, na qual a partir da competência 04/2003, o valor da contribuição a cargo dos segurados contribuintes individuais, passa a ser arrecadada pela própria empresa contratante, correspondendo ao desconto de 11% sobre a base de cálculo acima identificada.

A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. (Redação alterada pelo Decreto nº 4.032/01).

PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 11/2000. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que aplicava a regra do art. 173, I do CTN para as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas a contribuintes individuais. II) Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata a presente NFLD, lavrado sob o n. 35.903.680-5, em desfavor da recorrente tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados não descontada em época própria, a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como diferença de acréscimos legais, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados e contribuintes individuais no período de 11/1995 a 07/2005.

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 127, os fatos geradores, foram assim especificados:

2.1. Diferença de Acréscimos Legais — DAL — referente aos acréscimos legais — juros de mora e multa de caráter irrelevável - não calculados pela empresa quando do recolhimento em atraso das retenções dos 11% efetuada sobre o valor da mão-de-obra contida nas notas fiscais emitidas pelas empresas que lhe prestaram serviço.

Consta no DEMONSTRATIVO DAS RETENÇÕES DAS NOTAS FISCAIS RECOLHIDAS EM ATRASO em anexo o nome das prestadoras, o número das notas fiscais, a data de sua emissão e a data de recolhimento.

Ressalta-se que a legislação previdenciária determina que a retenção efetuada deve ser recolhida pelo tomador por meio da Guia da Previdência Social —GPS, no código 2631, no CNN do prestador até o dia 2 do mês seguinte a competência, que corresponde a data da emissão da nota fiscal.

Período do levantamento 02/1999 a 03/2005.

2.2. Diferença de Folha de Pagamento — FP e FPG — referentes as diferenças apuradas no confronto do valor devido de contribuição previdenciária e aos terceiros, relativo: a folha de pagamento dos segurados empregados da empresa (exceto a folha relativa as obras de construção civil declaradas em GFIP no CEI da obra), a folha de pagamento do pró-labore e a folha de pagamento dos autônomos, com os valores recolhidos nas GRPS, nas GPS códigos 2100, 2119, 2631 e 2640 e nos valores compensados.

A apuração das diferenças lançadas encontram-se discriminadas n DEMONSTRATIVO DOS VALORES DEVIDOS PELA EMPRESA em anexo, onde consta a base de cálculo, as alíquotas aplicadas, os recolhimentos e compensação considerados.

Período dos levantamentos: FP de 11/1995 a 12/1998; FPG de 01/1999 a

02/2005.

2.3. *Autônomos sem transportador — A01 — referente a contribuição previdenciária devida sobre os valores pagos ou creditados aos autônomos (exceto transportador autônomo) constante da escrituração contábil da empresa, não incluídos na folha de pagamento.*

A apuração dos valores devidos lançados encontram-se discriminados no DEMONSTRATIVO DO VALOR DEVIDO SOBRE PAGAMENTOS EFETUADOS AOS AUTÔNOMOS SEM TRANSPORTADOR em anexo.

Ressalte-se que a partir de 05/2003, com fulcro na Lei nº 10.666/03, foi calculado a retenção de 11% sobre a base de cálculo a título de contribuição do segurado contribuinte individual.

Período do levantamento 05/1996 a 03/2005.

2.4. Transportador autônomos — A02 - referente a contribuição previdenciária devida sobre os valores pagos ou creditados transportador autônomo constante da escrituração contábil da empresa, não incluídos na folha de pagamento.

Juridicamente a empresa realizou contratos de locação de veículos com alguns destes autônomos, porém na realidade dos fatos o que foi contratado foram transportadores autônomos, uma vez que o motorista o tempo todo desses veículos era o próprio locador ou seu preposto. Por esta razão que na apuração da base de cálculo foi aplicado o percentual definido por lei sobre o valor pago.

Não conformado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação, fls. 36 a 39.

A apuração dos valores devidos lançados encontram-se discriminados no DEMONSTRATIVO DO VALOR DEVIDO SOBRE PAGAMENTOS EFETUADOS A TRANSPORTADOR AUTÔNOMO em anexo, onde consta o valor pago, a base apurada, o valor devido e as alíquotas aplicadas.

Ressalte-se que a partir de 05/2003, com fulcro na Lei nº 10.666/03, foi calculado a retenção de 11% sobre a base de cálculo a título de contribuição do segurado contribuinte individual.

Período do levantamento 05/1996 a 08/2003.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 26/12/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 30/12/2005.

Inconformado o autuado apresentou defesa fls. 168 a 174.

O processo foi baixado em diligência 192 a 196, tendo o auditor emitido relatório fiscal complementar nos seguintes termos:

2.4. Transportador autônomos — A02 - referente a contribuição previdenciária devida sobre os valores pagos ou creditados a transportador autônomo constante da escrituração contábil da empresa, não incluídos na folha de pagamento.

Com relação aos valores lançados na conta reduzida 302 — Locação de veículos, temos que juridicamente a empresa realizou contratos de locação de veículos com estes autônomos, porém na realidade dos fatos o que foi contratado foram transportadores autônomos, uma vez que o motorista o tempo todo desses veículos era o próprio locador ou seu preposto. O que foi contestado pela empresa em sua defesa alegando que possuía motoristas, em sua folha de pagamento, que conduziam estes veículos locados.

Diante de tal alegação, a empresa foi intimada a apresentar vários documentos, como pode ser observado no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD em anexo, entre eles os contratos de locação dos veículos, as folhas de pagamento dos motoristas e os documentos que ensejaram os lançamentos contábeis. Porém, tendo em vista a apresentação deficiente dos documentos foi emitido outro TIAD, em anexo, mesmo assim a empresa deixou de apresentar alguns documentos ou apresentou-os de forma deficiente, razão pela qual foi emitido o Auto de Infração nº 37.030.804-2.

folhas de pagamento apresentadas, referente as competências 05/2002 a 06/2003, de acordo com o Demonstrativo **"RELAÇÃO DOS MOTORISTAS POR CENTRO DE CUSTO CONFORME A FOLHA DE PAGAMENTO APRESENTADA PELA EMPRESA"** em anexo, observamos que a empresa possui vários motoristas, que fizeram parte de determinados centros de custos que indicam onde prestaram os seus serviços, exemplo: unidade funcional 412/98 - Manutenção de Túneis, 718/01 - PM SBC Operações. No entanto como pode ser observado pelo Demonstrativo **"RELAÇÃO DOS VALORES LANÇADOS COMO LOCAÇÃO DE VEÍCULOS CONSIDERADOS COMO EFETUADOS A TRANSPORTADOR AUTÔNOMO"**, que abrangeu o período de 05/2002 a 03/2003, os pagamentos efetuados tiveram como centro de custo as obras 801/02, 818/02 e 820/02 as quais referem-se:

- obra 801/02 — Obras complementares de ligação viária na Ibirapuera/ Senna Madureira, Contrato nº 0147101000, com a EMURB SP, com aditamento. Início da obra em 19/03/2002.

- obra 818/02 — Obras de intervenção nos Centros de Bairros — Sul, Contrato nº 0181101000, com a EMURB SP, com aditamento. Início da obra em 29/04/2002.

- obra 820/02 — Obras de conservação de áreas ajardinadas em vias expressas — SIS/CONGEL, Contrato nº 64/SM SP/COGEL/2002. Início da obra em 24/06/2002.

A empresa não apresentou todos os documentos necessários, e alguns documentos não os apresentou como solicitado, o que

impediu que esta fiscalização verificasse a que centro de custo se referiam estes pagamentos para verificar se correspondiam aos centros de custos da folha de pagamento para fazer qualquer consideração. Assim, temos que a empresa não provou que possuía motoristas para conduzir os veículos locados.

Pela amostra dos documentos anexados, podemos observar:

- que cada pagamento efetuado possui uma solicitação de pagamento que o vincula ao centro de custo da obra quando não há nota fiscal;

- que em algumas das solicitações consta pagamento de sábados trabalhados, pagamento de locação nos dias 08 e 09/03/2003 (sábado e domingo);

- temos pagamento em forma de Vale referente a Recibo de uma pessoa assinado por outra;

- que nas notas fiscais o centro de custo consta do verso da nota fiscal, porém foram fornecidas apenas a cópia do anverso da nota fiscal, mas que mesmo assim podemos identificar alguns centros de custos;

- que na nota fiscal emitida por José Andrade da Silva apesar de constar na descrição locação de caminhão para bota fora, o valor é cobrado por viagem, onde se infere que quem conduz o veículo é o seu dono ou preposto;

- que em algumas notas fiscais existe anexo Boletim de Medição de Serviços; ora se o veículo é locado para que fazer medição de serviços? A não ser no caso de não se tratar de locação e sim de prestação de serviço de transportador autônomo;

- que nas notas fiscais emitidas por Antonio Trimarchi apesar de constar na descrição locação de caminhão o prego é calculado por horas;

- que na nota fiscal nº 681 emitida por Antonio Trimarchi temos o exemplo do carimbo apostado no verso de todas as notas fiscais onde se consigna o centro de custo, ainda anexo a esta nota fiscal temos a Planilha de Medição de Serviços onde podemos verificar que o valor pago levou em conta os dias trabalhados, horas extras, horas noturnas, viagem extra, que reforçam o entendimento de que se trata de transportador autônomo e não de locação;

- na nota fiscal nº 006 emitida por Trans Martinelli, observamos que se trata de nota fiscal de prestação de serviços por pessoa física, no caso, Mario Martinelli Bagatti, CPF nº 013.994.358-76, onde consta a locação de caminhão basculante de 6 dias diurno, 5 horas excedidas diurno, 2 dias noturno e 7 horas excedidas noturno; observa-se ainda que o recibo anexo a nota fiscal é assinada por Mário Martinelli Bagatti e Almir Rogério Costa Bagatti, e ligadas ao centro de custo 801/00. Se temos a locação do caminhão por dia por que cobrar horas excedidas?, por que diferenciar diurno do noturno?, por que duas pessoas assinaram o recibo? a não ser que se trata de transportador autônomo e seu preposto.

Observamos que quando da fiscalização os documentos que ensejaram os lançamentos contábeis foram apresentados completo, isto é, com a cópia do cheque, da solicitação de pagamento, da planilha de medição de serviços, do recibo de pagamento ou de depósito ou das notas fiscais originais, e os contratos de locação.

Que analisados pela fiscalização, da forma como demonstrado na amostra dos documentos anexados, concluiu tratar-se de pagamento a transportador autônomo os valores escriturados como veículos locados.

*A apuração dos valores devidos lançados encontram-se discriminados no **DEMONSTRATIVO DO VALOR DEVIDO SOBRE PAGAMENTOS EFETUADOS A TRANSPORTADOR AUTÔNOMO** anexo ao Relatório Fiscal, onde consta o valor pago, a base apurada, o valor devido e as alíquotas aplicadas.*

Devidamente intimado do relatório fiscal complementar a empresa manifestou-se às fls. 273 e seguintes.

A unidade descentralizada da SRP emitiu a Decisão de Primeira instância (DN), fls. 300, mantendo a autuação em sua integralidade.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECOLHIMENTO DOS VALORES RETIDOS. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

É obrigação da contratante de serviços executados mediante cessão de mão-deobra proceder à retenção e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal, ficando sujeita às consequências advindas do descumprimento da referida determinação, nos termos da legislação de regência.

O crédito constituído de acordo com as normas que regem a matéria produz plenamente seus efeitos processuais.

A defesa deve ser instruída com todos os elementos probatórios dos fatos alegados.

São devidas à Seguridade Social, contribuições previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre o total das remunerações ou retribuições pagas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual que lhe prestou serviços.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

O recorrente não concordando com a Decisão de primeira instância emitida pelo órgão previdenciário, interpôs recurso, fls. 74 a 85. Alega em síntese:

A interessada apresentou impugnação dentro do prazo regulamentar, às fls.168/174, consubstanciada, em síntese, no que se segue:

2.1. afirma que não recolheu as retenções sobre notas fiscais em atraso e discorre acerca dos procedimentos internos por ela adotados com relação aos serviços que lhe são prestados, desde a emissão da nota fiscal pela empresa que lhe prestou os serviços até o momento em que realiza os recolhimentos dos valores retidos, argüindo, por fim, que "a nota fiscal é emitida em determinado mês, a fatura é emitida com data posterior, em muitos casos o mês seguinte e nós efetuamos o pagamento após o recebimento da fatura cujo pagamento é contra recibo, sendo o pagamento da retenção efetuado no dia 2 do mês seguinte ao mês da fatura ou do recibo";

2.2 entende que caso tivesse que recolher os acréscimos legais deveria fazê-lo em nome do prestador de serviços, pois foi em nome deste que efetuou o recolhimento dos valores retidos.

2.3. afirma que os valores levantados como diferenças de folha de pagamento não existem. Argüi que não foi possível entender os demonstrativos, pois os mesmos estão confusos. Entende que estando confusos os cálculos, estão lhe cerceando o direito de defesa.

2.4. acerca do levantamento referente aos pagamentos efetuados aos autônomos sem transportador, argumenta que muitas pessoas que constam da relação são empresas individuais. Várias pessoas que estão relacionadas, mesmo que trabalhadores autônomos, não deveriam estar nesta relação, pois trabalharam nas obras de construção civil cujas contribuições já foram lançadas por arbitramento pela fiscalização. Conclui que se esses trabalhadores permanecerem nesta relação, as contribuições estarão sendo cobradas em duplicidade.

2.5. com relação ao levantamento — Transportador Autônomo, argüi que contrata com pessoas físicas a locação de veículos e que em nenhum momento a fiscalização conseguiu provar que os próprios locadores dos veículos dirigiam os veículos locados.

2.6. discorre acerca da determinação contida nos Mandados de Procedimento Fiscal, destacando que esta limitou o trabalho fiscal a contribuições sociais dos empregados, não estando estendido aos demais segurados ou também a fiscalização no caso de contratação de terceiros ou cessão de mão de obra;

2.7. discorre, também, acerca da cronologia de emissão dos citados Mandados de Procedimento Fiscal, concluindo que tais Mandados com tempo exíguo atrapalharam os trabalhos fiscais e refletiram nos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos - TIADs, emitidos pela fiscalização.

DA DILIGÊNCIA 3. A fim de subsidiar o julgamento do processo em epígrafe, foram os autos encaminhados a AFPS notificante, o qual emitiu o Relatório Fiscal Complementar de fls. 193/196.

O citado Relatório foi encaminhado a Impugnante através da Carta nº 050/2006, fls. 268, sendo-lhe concedido o prazo de 15 (quinze) dias para que se manifestasse acerca dos fatos narrados;

Expirado o prazo mencionado no item anterior, a Interessada manifestou-se, em síntese, como se segue:

5.1. não poderia a fiscal pedir novamente documentos já apresentados durante a auditoria fiscal inicial;

5.2. a fiscal diz que os documentos foram apresentados de forma deficiente, porém não diz quais documentos foram deficientes e qual foi a deficiência dos mesmos;

5.3. não pode a auditora fiscal querer vincular o motorista com o veículo locado, através dos centros de custos porque a empresa faz uma única folha para todos os motoristas e contabiliza em um único centro de custo. Argumenta, ainda, que a fiscalização não poderia se pautar na contabilidade, uma vez que não aceitou a contabilidade da empresa, no momento que preferiu aferir as obras de construção civil;

5.4. a solicitação de pagamento não vincula o motorista, assim como o veículo locado a centro de custo da obra, porque a empresa não rateia a locação de veículo e o salário do motorista, estando portanto o documento emitido para apenas uma obra, quando foram utilizados tanto motorista empregado como veículo locado em várias obras;

5.5. como a locação do veículo 6 efetuada por determinado período, naturalmente nesse mesmo período temos o sábado e o domingo. Proibido está o trabalho aos sábados e domingos, mas não está proibida a locação de veículos;

5.6. o fato do vale ser assinado por outra pessoa que não o locador do veículo é legal. A Lei prevê a figura do procurador, que pratica ato em nome de outra pessoa através de procuração;

5.7. cobrar locação de veículo por viagem é normal, pois na viagem está se carregando algo e este desgasta o veículo, fazendo com que o mesmo no transporte de alguma coisa tenha mais desgaste que durante o tempo que esteve vazio ou parado;

5.8. pode perfeitamente o veículo locado ser dirigido por motorista empregado e o pagamento da locação ser por medição;

5.9. pode ser paga a locação por hora, caso o veículo continue a disposição do locatário além da hora combinada, este terá que pagar horas excedentes, que denominou horas extraordinárias. O pagamento de horas noturnas demonstra que o veículo foi locado para horas diurnas e teve que ser utilizado pela empresa em horas noturnas;

É o relatório.

Voto Vencido

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 93. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido

, à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, razão assiste ao contribuinte nos termos abaixo expostos.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n ° 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n ° 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante n° 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”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n ° 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n ° 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

**PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA
NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA.**

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra

óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF).⁸ O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." ⁹ A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). ¹⁰ Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. **11. Assim, 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 (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.** **12. Por seu turno, nos**

casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante

apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito

tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173 do referido diploma.

No caso ora em análise, observamos o lançamento de diferença de contribuições sobre a remuneração paga aos segurados empregados, onde é possível identificar pelo relatório Discriminativo analítico de débito – DAD, recolhimento de contribuições, inclusive sendo apropriadas contribuições, razão porque entendendo aplicável o prazo decadencial a luz do art. 150, § 4º.

No presente caso, encontram-se lançadas diferenças de contribuições, que pela simples nomenclatura já nos permite concluir que a decadência deve ser apreciada a luz do art. 150 § 4º, bem como contribuições sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, sejam eles transportadores ou não. Quanto a este segundo ponto, destacou a autoridade fiscal, que o a empresa não incluiu em folha de pagamento os valores, não reconhecendo a contribuição devida, razão pela qual aplicar-se-á a decadência a luz do art. 173, I do CTN.

Face o exposto considerando que no lançamento em questão foi efetuado em 26/12/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 30/12/2005. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 11/1995 a 07/2005, sendo assim, para os levantamento de diferenças deve ser excluído até a competência 11/2000. Já para o levantamento de contribuintes individuais (transportadores ou não) a decadência, deve ser apurada até 11/1999.

DO MÉRITO

DAS DIFERENÇAS DE ACRÉSCIMOS LEGAIS

Quanto a diferenças de acréscimos legais, correto o tratamento dado pelo autoridade fiscal e ratificado por órgão julgador. A retenção é obrigação do tomador de serviços, devendo recolher até o dia 2 do mês subsequente ao serviço prestado, o que não logrou êxito o recorrente em demonstrar, o que já foi alvo inclusive de apreciação quando da emissão da Decisão de primeira instância. A obrigação de recolher a retenção se dá no mês seguinte a emissão da efetiva prestação de serviços, devendo ser destacado na nota, não quando do efetivo pagamento, posto que esse pode dar em período posterior, em meses subsequentes. Assim, entendendo que a questão foi enfrentada pelo julgador de primeira instância, não existindo qualquer reparo a ser feito nesse ponto.

Transcrevo abaixo trecho da decisão de primeira instância que aprecia essa questão, adotando-a em complemento com razões de decidir:

6.1. Assim dispõe a Lei nº 8212/91 acerca da retenção a ser procedida pela empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de- obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 52 do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20.11.98)

§ 1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço. (Redação dada pela Lei

nº 9.711, de 20.11.98) 6.2. conforme se pode constatar através da legislação acima transcrita, o artigo 31 da lei 8.212/91 é taxativo ao determinar que a importância retida do valor bruto da nota fiscal de prestação de serviços deverá ser recolhida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal (destaquei), e não por ocasião da quitação dos valores devidos ao prestador do serviço. Tal determinação torna-se clara através do contido no § 10 do mencionado artigo, que dispõe que o valor retido deverá ser destacado na nota fiscal, o qual, portanto, já deverá estar consignado no corpo da respectiva nota quando da sua emissão. Do exposto, constata-se ser totalmente equivocado o entendimento proposto pela impugnante que "somente após o pagamento contra recibo ao prestador de serviços é que a retenção pode ser considerada como base para o vencimento da contribuição social", até porque o que ocorre na situação prevista na referida norma é a substituição tributária na relação jurídica da contribuição social incidente sobre a folha de salários e devida pela prestadora de serviços, atribuindo-se a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, no caso em tela a Impugnante, o que é permitido não só pelo Código Tributário Nacional (art. 128), como, também, pela atual Constituição, que prevê o pagamento antecipado da contribuição, com possibilidade de compensação e ou ou restituição (art. 150, §7º), exatamente como o previsto na lei no 8.212/91 (entendimento extraído de voto proferido nos autos do RE 393.946-7/MG, DJ:

01/04/05).

6.3. frente ao questionado pela impugnante quanto aos acréscimos legais incidentes sobre as retenções recolhidas em atraso, tenho a considerar o que se segue:

6.3.1. a multa e os juros de mora são decorrentes do não-pagamento das contribuições devidas ao INSS até a data legalmente estipulada, possuem caráter irrelevável e estão previstos no artigo 34 da lei 8212/91;

6.3.2. tais acréscimos são aplicados em razão da violação ao direito subjetivo de crédito e decorrem da necessidade de resguardar o interesse público e dotar a Administração dos meios necessários e indispensáveis à manutenção da arrecadação em nível razoável, a fim de afastar eventuais distorções que possam levar o contribuinte a lançar mão de expedientes visando retardar o pagamento das contribuições que, no prazo estipulado para pagamento pela legislação específica, deveriam ter sido recolhidas aos cofres públicos.

6.3.3. no caso em tela, como assim dispõem o caput do artigo 31 e o § 5º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91, é obrigação da contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra proceder à retenção e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal, ficando, portanto, sujeita às consequências advindas do descumprimento da referida norma, nos termos do artigo 34 da mesma Lei.

6.3.4. desta forma, é importante enfatizar que, sendo obrigação da Impugnante recolher os valores retidos dentro do prazo legalmente

estabelecido, o ônus pelo descumprimento do referido prazo será, exclusivamente, dela.

6.3.5. assim, torna-se claro que os valores referentes aos acréscimos legais não calculados pela Impugnante, quando do recolhimento dos valores retidos das empresas que lhe prestaram serviços, deverão ser objeto de lançamento efetuado em seu nome, pois, ao contrário do que acontece com o percentual retido incidente sobre os valores dos serviços prestados, os valores relativos aos acréscimos legais em questão não foram retidos dos valores constantes nas notas fiscais emitidas pelas prestadoras e não poderão ser aproveitados para compensação ou restituição frente às contribuições por elas devidas, uma vez que tais valores se constituem em ônus decorrente de descumprimento de norma previdenciária por parte de quem tem a obrigação de efetivar o recolhimento.

Quanto as alegações para determinadas competência, entendo desnecessária sua apreciação, já que refere-se a competência excluídas do lançamento pela decadência quinquenal.

Com relação ao levantamento autônomos sem transportador, entendo que razão também não assiste ao recorrente. Apresentou o auditor quando da lavratura da NFLD relação nominal de todos as pessoas físicas consideradas para efeitos do lançamento, argumentando o recorrente de muito são empresas individuais. Nesse ponto, entendo que se no lançamento contábil, ou documentos aos quais baseou-se o auditor (fornecidos pela empresa), o histórico não se encontrava suficientemente claro, o recorrente teria condições de impugnar nominalmente cada um dos fatos geradores apurados, bem como para que se pudesse determinar a exclusão das pessoas jurídicas correspondentes, o que não o caso. Note-se que retornou o auditor a empresa para identificar os pontos trazidos na impugnação, sendo que o recorrente, argumenta inclusive a impossibilidade da autoridade fiscal de solicitar os mesmos documentos.

Aliás novamente já foi esse ponto também enfrentado pelo julgador não tendo o recorrente apresentado fatos novo e documentos que comprovassem sua alegação. Vejamos trecho da decisão.

6.4.10. a mesma norma está contida no artigo 9º, inciso III, da Portaria MPAS Nº 520, de 19 de maio de 2.004 (DOU DE 25/05/2004) que regula o Contencioso Administrativo Fiscal no âmbito da Previdência Social.

6.4.11. ante o exposto e considerando não haver a impugnante logrado êxito em mencionar qual seria o seu ponto de discordância frente aos cálculos apresentados pela fiscalização, fica prejudicada a apreciação de suas alegações acerca da ocorrência de supostos erros no lançamento do crédito em questão.

6.5. quanto As questões formuladas pela impugnante no que se refere ao 41110 lançamento de valores relativos a autônomos sem transportador, temos a considerar que:

6.5.1. conforme podemos verificar através do "Demonstrativo do Valor Devido sobre Pagamentos Efetuados aos Autônomos sem Transportador", fls. 140/148, há uma relação nominal de todos os elementos considerados como autônomos pela fiscalização.

Constata-se, ainda, que a relação dos pagamentos efetuados foi extraída da contabilidade impugnante e foram todos realizados em nome de pessoas físicas, sendo que os n's de cadastro junto a Receita Federal que foram consignados no histórico do lançamento, são todos referentes a pessoas físicas (CPF) e não a pessoas jurídicas (CNPJ).

6.5.2. da leitura das razões aduzidas pela impugnante em sua defesa, verifica-se que, ainda que alegasse a mesma que vários desses trabalhadores "são empresas individuais", não trouxe aos autos qualquer elemento que comprovasse o alegado.

6.5.3 da mesma forma, ainda que alegasse a impugnante que determinados serviços foram prestados junto As obras de construção civil cujas

TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS

Quanto a este ponto, entendo que melhor sorte também não assiste ao recorrente. Os argumentos trazidos tanto na pessoa impugnatória quanto na recursal foram que na verdade trata-se de locação de veículos, razão pela qual incabível a cobrança de contribuições.

Contudo, entendo que compete ao auditor descrever no relatório fiscal, os fatos geradores e fundamentação legal que autorizam o lançamento de contribuições. Para tanto, procedeu o mesmo durante o procedimento fiscal a solicitação de documentos referentes a contratação dos transportadores tendo em vista os custos lançados na contabilidade.

Após a impugnação, procedeu o órgão julgador a baixa do processo em diligência, justamente para que fossem enfrentados os argumentos trazidos pelo recorrente de que se tratavam realmente de mera locação de veículos.

Vejamos trecho do relatório fiscal complementar, devidamente cientificado ao recorrente, fls. 153 e seguintes

2.4. Transportador autônomos — A02 - referente a contribuição previdenciária devida sobre os valores pagos ou creditados a transportador autônomo constante da escrituração contábil da empresa, não incluídos na folha de pagamento.

Com relação aos valores lançados na conta reduzida 302 — Locação de veículos, temos que juridicamente a empresa realizou contratos de locação de veículos com estes autônomos, porém na realidade dos fatos o que foi contratado foram transportadores autônomos, uma vez que o motorista o tempo todo desses veículos era o próprio locador ou seu preposto. O que foi contestado pela empresa em sua defesa alegando que possuía motoristas, em sua folha de pagamento, que conduziam estes veículos locados.

Diante de tal alegação, a empresa foi intimada a apresentar vários documentos, como pode ser observado no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD em anexo, entre eles os contratos de locação dos veículos, as folhas

de pagamento dos motoristas e os documentos que ensejaram os lançamentos contábeis. Porém, tendo em vista a apresentação deficiente dos documentos foi emitido outro TIAD, em anexo, mesmo assim a empresa deixou de apresentar alguns documentos ou apresentou-os de forma deficiente, razão pela qual foi emitido o Auto de Infração nº 37.030.804-2.

As folhas de pagamento apresentadas, referente as competências 05/2002 a 06/2003, de acordo com o Demonstrativo **"RELAÇÃO DOS MOTORISTAS POR CENTRO DE CUSTO CONFORME A FOLHA DE PAGAMENTO APRESENTADA PELA EMPRESA"** em anexo, observamos que a empresa possui vários motoristas, que fizeram parte de determinados centros de custos que indicam onde prestaram os seus serviços, exemplo: unidade funcional 412/98 - Manutenção de Túneis, 718/01 - PM SBC Operações. No entanto como pode ser observado pelo Demonstrativo **"RELAÇÃO DOS VALORES LANÇADOS COMO LOCAÇÃO DE VEÍCULOS CONSIDERADOS COMO EFETUADOS A TRANSPORTADOR AUTÔNOMO"**, que abrangeu o período de 05/2002 a 03/2003, os pagamentos efetuados tiveram como centro de custo as obras 801/02, 818/02 e 820/02 as quais referem-se:

- obra 801/02 — Obras complementares de ligação viária na Ibirapuera/ Senna Madureira, Contrato nº 0147101000, com a EMURB SP, com aditamento. Início da obra em 19/03/2002.

- obra 818/02 — Obras de intervenção nos Centros de Bairros — Sul, Contrato nº 0181101000, com a EMURB SP, com aditamento. Início da obra em 29/04/2002.

- obra 820/02 — Obras de conservação de áreas ajardinadas em vias expressas — SIS/CONGEL, Contrato nº 64/SM SP/COGEL/2002. Início da obra em 24/06/2002.

A empresa não apresentou todos os documentos necessários, e alguns documentos não os apresentou como solicitado, o que impediu que esta fiscalização verificasse a que centro de custo se referiam estes pagamentos para verificar se correspondiam aos centros de custos da folha de pagamento para fazer qualquer consideração. Assim, temos que a empresa não provou que possuía motoristas para conduzir os veículos locados.

Concordo que compete ao auditor indicar devidamente os fatos geradores e fundamentação legal do débito, requerendo os documentos pertinentes a comprovação da regularidade fiscal. Frente aos argumentos de que a empresa locava apenas veículos sem motorista, solicitou em diligência (feita com o fim específico de comprovar as alegações da impugnação), que a mesma apresentasse suas folhas de pagamento de motoristas, bem como os contratos de locação dos veículos.

Quanto aos contratos a empresa, descreveu que em sua maioria eram feitos de forma verbal, o que já demonstra, de pronto, a fragilidade dos argumentos para comprovar tratar-se de locação de veículos.

Face a não apresentação dos documentos requeridos, a empresa foi autuada.

Seguindo na apreciação dos fatos, analisou ainda as folhas de pagamento da empresa, para que fosse comprovado que a mesma possuía motorista para conduzir os veículos.

Os pontos apreciados pela auditor na diligência fls. 196, descrevem que não logrou êxito em demonstrar que efetivamente que a contratação dava-se apenas na modalidade locação de veículo.

Pela amostra dos documentos anexados, podemos observar:

- que cada pagamento efetuado possui uma solicitação de pagamento que o vincula ao centro de custo da obra quando não há nota fiscal;

- que em algumas das solicitações consta pagamento de sábados trabalhados, pagamento de locação nos dias 08 e 09/03/2003 (sábado e domingo);

- temos pagamento em forma de Vale referente a Recibo de uma pessoa assinado por outra;

- que nas notas fiscais o centro de custo consta do verso da nota fiscal, porém foram fornecidas apenas a cópia do anverso da nota fiscal, mas que mesmo assim podemos identificar alguns centros de custos;

que na nota fiscal emitida por José Andrade da Silva apesar de constar na descrição locação de caminhão para bota fora, o valor é cobrado por viagem, onde se infere que quem conduz o veículo é o seu dono ou preposto;

- que em algumas notas fiscais existe anexo Boletim de Medição de Serviços; ora se o veículo é locado para que fazer medição de serviços? A não ser no caso de não se tratar de locação e sim de prestação de serviço de transportador autônomo;

- que nas notas fiscais emitidas por Antonio Trimarchi apesar de constar na descrição locação de caminhão o prego é calculado por horas;

- que na nota fiscal nº 681 emitida por Antonio Trimarchi temos o exemplo do carimbo apostado no verso de todas as notas fiscais onde se consigna o centro de custo, ainda anexo a esta nota fiscal temos a Planilha de Medição de Serviços onde podemos verificar que o valor pago levou em conta os dias trabalhados, horas extras, horas noturnas, viagem extra, que reforçam o entendimento de que se trata de transportador autônomo e não de locação;

- na nota fiscal nº 006 emitida por Trans Martinelli, observamos que se trata de nota fiscal de prestação de serviços por pessoa física, no caso, Mario Martinelli Bagatti, CPF nº 013.994.358-76, onde consta a locação de caminhão basculante de 6 dias diurno, 5 horas excedidas diurno, 2 dias noturno e 7 horas excedidas noturno; observa-se ainda que o recibo anexo a nota fiscal é assinada por Mário Martinelli Bagatti e Almir Rogério Costa Bagatti, e ligadas ao centro de custo 801/00. Se temos a

locação do caminhão por dia por que cobrar horas excedidas?, por que diferenciar diurno do noturno?, por que duas pessoas assinaram o recibo? a não ser que se trata de transportador autônomo e seu preposto.

Observamos que quando da fiscalização os documentos que ensejaram os lançamentos contábeis foram apresentados completo, isto é, com a cópia do cheque, da solicitação de pagamento, da planilha de medição de serviços, do recibo de pagamento ou de depósito ou das notas fiscais originais, e os contratos de locação.

Que analisados pela fiscalização, da forma como demonstrado na amostra dos documentos anexados, concluiu tratar-se de pagamento a transportador autônomo os valores escriturados como veículos locados.

As contribuições da empresa sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, para o período posterior à competência março de 2000, inclusive, às contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.876/1999, nestas palavras:

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

(...).

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 - vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99).”

De acordo com o previsto no § 4º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social na redação conferida pelo Decreto nº 4.032/2001:

“Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)

§ 4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. (Redação alterada pelo Decreto nº 4.032/01).

ORIGINAL - *§ 4º A remuneração paga ou creditada a transportador autônomo pelo frete, carreto ou transporte de passageiros realizado por conta própria corresponderá ao valor resultante da aplicação de um dos percentuais estabelecidos pelo Ministério da Previdência e Assistência Social sobre o valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros, para*

Alteração - § 4º A remuneração paga ou creditada a transportador autônomo, a que se referem os incisos I e II do § 15 do art. 9º, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros realizado por conta própria corresponderá ao valor resultante da aplicação de um dos percentuais estabelecidos pelo Ministério da Previdência e Assistência Social sobre o valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros, para determinação do valor mínimo da remuneração. (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99. Ver art. 267 e Portaria/MPAS nº 1.135/01).”

Já para o período compreendido até a competência 06/2001, o percentual utilizado para apuração do valor da mão de obra contida no frete, carreto ou transporte de passageiros é de 11,71%, conforme descrito no art. 267 do Decreto 3.048/99:

“Art. 267. Até que o Ministério da Previdência e Assistência Social estabeleça os percentuais de que trata o § 4º do art. 201, será utilizada a alíquota de onze vírgula setenta e um por cento sobre o valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros.”

A base de cálculo das contribuições previdenciárias é a remuneração auferida pelo segurado, conforme previsto no art. 22 da Lei nº 8.212/1991. Acontece, que na atividade de transporte nem tudo o que o segurado recebe corresponde à remuneração da mão-de-obra; há outras despesas envolvidas como peças e combustível. Assim sendo, foi estabelecido pela Previdência Social, para o período compreendido até a competência 06/2001, o percentual de 11,71%, e após a edição do Decreto nº 4.032/2001 o valor do frete passou a 20% corresponde à mão-de-obra. Caso não houvesse tal previsão, o ônus que o segurado e a empresa teriam que suportar seria muito maior, pois a base de cálculo corresponderia a 100% do frete.

Destaca-se, ainda, as alterações trazidas pela Lei nº 10.666/2003, na qual a partir da competência 04/2003, o valor da contribuição a cargo dos segurados contribuintes individuais, passa a ser arrecadada pela própria empresa contratante, correspondendo ao desconto de 11% sobre a base de cálculo acima identificada. Neste sentido, dispõe a lei:

“Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.”

Uma vez que a recorrente remunerou segurados, deveria a notificada efetuar o desconto e recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do art. 11, cabendo a

ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.”

Em consequência, a analisada decisão não merece reparo, devendo ser mantida em sua integralidade.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para excluir do lançamento diferenças de contribuições os fatos geradores até a competência 11/2000. e para o levantamento de contribuintes individuais (transportadores ou não) a decadência, deve ser apurada até 11/1999, no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Decadência

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela relatora, concluo de forma diversa no que diz respeito ao critério para fixação do prazo decadencial. Passarei, de imediato, a expressar meu entendimento, posto que a legislação aplicável já foi suficientemente mencionada no voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira.

A bem da verdade, tanto eu como ela entendemos que havendo recolhimento antecipado da contribuição, há de se contar o prazo decadencial pela norma do art. 150, § 4.º do CTN, qual seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Divergimos, todavia, para os casos em que, embora existam recolhimentos efetuados pela empresa, esta não reconhece a incidência de contribuição sob determinada rubrica.

Nesses casos, a Conselheira Elaine Cristina pondera que as guias de recolhimento embora existentes, dizem respeito a outras rubricas, haja vista que, para as parcelas sobre as quais não se considerou a incidência tributária, não há o que se falar em antecipação de pagamento.

Observe-se que a Relatora em relação ao levantamento que trata de diferenças de contribuição, para a contagem da decadência, aplica a regra do § 4.º do art. 150 do CTN e para o levantamento relativo aos contribuintes individuais, a norma do inciso I do art. 173 do mesmo Código.

Ouso divergir dessa tese. É cediço que na Guia da Previdência Social – GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único – “Valor do INSS” – todas as contribuições previdenciárias e, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as parcelas reconhecidas pela empresa, daquelas que não tenham sido tratadas como salário-de-contribuição.

Verifica-se na espécie, que a própria Relatora reconhece a existência de guias de recolhimento quando afirma no seu voto:

“No caso ora em análise, observamos o lançamento de diferença de contribuições sobre a remuneração paga aos segurados empregados, onde é possível identificar pelo relatório Discriminativo analítico de débito – DAD, recolhimento de contribuições, inclusive sendo apropriadas contribuições, razão porque entendo aplicável o prazo decadencial a luz do art. 150, § 4.º.”

Nesses casos, o entendimento que tem prevalecido nessa Turma de Julgamento é que se aplique o § 4.º do art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial, posto que se tem como inferir dos autos a existência de recolhimentos, embora não relacionados a todas as rubricas apuradas..

Assim, considerando-se que a ciência do lançamento ocorreu em 30/12/2005, voto pela declaração de decadência para as competências até 11/2000 para todos os levantamentos constantes no crédito previdenciário sob discussão.

Kleber Ferreira de Araújo

CÓPIA