



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

**Processo n°** 11020.002422/2007-82  
**Recurso n°** 254.418 Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-01.368 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de abril de 2010  
**Matéria** SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS  
**Recorrente** TRANSPORTES TRANSLOVATO LTDA  
**Recorrida** DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM PORTO ALEGRE/RS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/05/2002

**DECADÊNCIA PARCIAL**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Considera-se pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo, conforme jurisprudência da Segunda Turma da CSRF, precedente no Acórdão nº 9202-00.495.

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.** No caso em que o lançamento é de ofício, para o qual não houve pagamento antecipado do tributo, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN. Considera-se lançamento de ofício a contribuição incidente sobre o pagamento de verbas que a empresa não considerava como sendo base de cálculo da contribuição.

**COOPERATIVAS.** A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida relativa a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa.

**SERVIÇOS DE FRETE - PESSOAS FÍSICAS.** A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga às pessoas físicas pelos serviços de fretes a ela prestados.

**CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - RETENÇÃO 11%.** A empresa, como contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica

obrigada a reter e recolher onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço.

TAXA SELIC - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A utilização da taxa de juros SELIC encontra amparo legal no artigo 34 da Lei 8.212/91.

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 1ª turma ordinária da Segunda Sessão de Julgamento, por maioria de votos, quanto às contribuições incidentes sobre frete e parcelas remunerações indiretas, portanto sobre a folha de salários, em declarar a decadência de parte do período pela regra do artigo 150, § 4º do CTN, vencida a relatora. Os Conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes, Leonardo Henrique Pires Lopes e Damiano Cordeiro de Moraes, ressaltando seus entendimentos pessoais, inclinaram-se à jurisprudência da CSRF no sentido de considerar a existência de pagamento parcial pelo total da folha de salários e não por parcela. Por maioria de votos, quanto às contribuições incidentes sobre cooperativas de trabalho e as retenções, portanto parcelas não incidentes sobre a folha de salários, em declarar a decadência de parte do período pela regra do artigo 173, I do CTN, vencidos os conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Edgar Silva Vidal. Apresentará voto divergente vencedor, nessa parte, o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes; no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Presidente

  
BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (suplente) Damiano Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

## Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, a dos empregados (não descontadas), à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros, e a relativa à obrigação do contratante de serviço mediante cessão de mão-de-obra reter 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pelo prestador de serviço.

Consta do Relatório Fiscal da NFLD (fls. 349 a 3624) que o fato gerador das contribuições lançadas é o pagamento realizado pela empresa a: a) cooperados por meio de

cooperativa de trabalho; b) empregados, a título de “Participação nos Lucros e Resultados – PLR”, “Ajuda de Custo”, “Prêmio Assiduidade/Pontualidade” e “Cestas”, considerados salários indiretos pela fiscalização, por terem sido concedidos em desacordo com a legislação específica que trata de cada rubrica; c) prestadores de serviços de frete pessoas físicas; d) diretores, relativo a adiantamento de pró-labore para pagamento de despesas pessoais, sem quitação, a título de “Previdência Privada” (Brasil Prev) e “Seguro de Vida e Prev.”; d) empregados e contribuintes individuais informado em folhas e GFIP.

Segundo relato fiscal, também é objeto da NFLD os valores relativos à retenção incidente sobre os serviços de transporte de pessoal e de carga e descarga, prestados por pessoas jurídicas e executados mediante cessão de mão-de-obra, e as diferenças de acréscimos legais.

A autoridade lançadora informa que a empresa não possui programa de participação nos lucros e resultados e não está inscrita no PAT, sendo que as cestas de alimento eram concedidas aos empregados que faltavam injustificadamente, no máximo, a um dia de trabalho por mês e que, apesar de intimada, a empresa não apresentou a relação dos empregados beneficiados pelas cestas de alimento.

A notificada apresentou defesa via peça de fls. 367 a 449 e, de sua análise, o processo foi convertido em diligência, conforme despacho de fl. 459, resultando na emissão do Relatório Fiscal Aditivo da NFLD (fls. 462 a 464), por meio do qual a autoridade notificante expõe os motivos pelos quais entendeu que houve cessão de mão-de-obra nos serviços prestados e a descrição do levantamento FPA.

Cientificada do resultado da diligência fiscal, a recorrente apresentou aditamento à impugnação (fls. 478 a 479), reiterando todos os termos da defesa original, e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 10-14.931 da 7ª Turma da DRJ/POA, (fls. 485 a 497), julgou o lançamento procedente, indeferindo o pedido de perícia por não ter sido formulado com observância ao previsto no inciso IV, art.9º, Portaria 520/2004, vigente à época da impugnação..

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 502 a 548), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Preliminarmente, alega decadência de parte do débito, com a aplicação do disposto no art. 150, § 4º, combinado com art. 173, ambos do CTN.

No mérito, insurge contra a base de cálculo utilizada pela fiscalização para lançar a contribuição devida incidente sobre os valores dos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho.

Alega que a base de cálculo utilizada foi de 100% do valor do documento fiscal emitido pela cooperativa, sendo que o correto seria 20% sobre o valor da nota, conforme art. 201 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e arts 289 e 290, da IN 03/05, e que o equívoco no cálculo da base impõe a desconstituição da peça fiscal lavrada.

Com relação às contribuições incidentes sobre suposto salário indireto, conferido como premiação, ajuda de custo e PLR, insiste na nulidade do lançamento por violação dos diplomas legais que regulam o Processo Administrativo Fiscal, tendo em vista a

falta de clareza quanto à descrição dos fatos e a deficiente descrição e apuração da matéria tributável.

Reafirma que a premiação, a participação nos lucros e a ajuda de custo são aleatórias, tanto no que respeita a quem, quanto aos períodos em que é distribuída, não possuindo habitualidade e nem personificação definitiva, e têm por finalidade viabilizar a concessão de benefícios e prêmios entre os empregados da recorrente, em razão de campanhas motivacionais destinadas ao incremento das vendas ou da produtividade, motivo pelo qual está fora do campo de incidência das contribuições tributo-previdenciárias.

Transcreve o § 9º, e, 7, do art. 28 da Lei 8.212/91 para demonstrar que tais verbas não integram o salário de contribuição, pois são oferecidos a quem alcançar certo nível de produtividade, quando necessita ressarcimento de despesas, ou quando se alcança os objetivos definidos, se dando de forma esporádica.

Relativamente às cestas/alimentação, alega que sua concessão se deu por conta do estabelecido em dissídio coletivo, cujos efeitos vinculam terceiros, no caso, a impugnada, sob pena de violação do art. 110, do CTN e inciso XXVI, do art. 7º, da CF, e que possuem caráter de transitoriedade e indenizatório, não constituindo, portanto, remuneração.

Quanto aos fretes tomados de transportadores autônomos, insurge-se contra a aferição indireta e reafirma que, entre os valores exigidos, encontram-se serviços de frete tomados de pessoas jurídicas, conforme comprova os documentos anexos.

Sustenta que nada deve a título de contribuição para o INSS sobre autônomos, tendo em vista a inconstitucionalidade da Lei Complementar 84/96, que viola o inciso I, do art. 154, da Carta Magna.

Entende que o art. 603 da IN 03/05 não autoriza a fiscalização a interpretar que 20% do faturamento da empresa deve ser a base de cálculo referente aos pagamentos a freteiros, sendo que grande parte dos serviços são levados a efeito pelos próprios funcionários da recorrente, que possui mão de obra própria, constituída por empregados contratados no regime de CLT.

No que diz respeito à remuneração do diretor, reitera que a Lei Complementar 84/96 viola a Constituição Federal, entendendo ser oportuna a desconstituição da NFLD.]

Considera insubsistente a NFLD em relação à retenção sobre os serviços prestados com cessão de mão-de-obra, por ferir o estabelecido no art. 110, do CTN, pois, como não foi efetivada a retenção, por óbvio a tomadora não procedeu a compensação, recolhendo, portanto, o valor integral da contribuição mensal e, sendo mantida a autuação, haverá enriquecimento ilícito da autuante, vez que receberá em duplicidade referidos valores.

Continua não reconhecendo a existência de diferenças entre os valores declarados e os efetivamente recolhidos, informando que, por força do art. 103, XVI, da IN 71/2002, sofreu retenção nos serviços de transportes de carga por ela prestados e deduziu da contribuição devida os valores retidos pelas tomadoras.

Observa que o levantamento FPA, constante do RL e do DAD, não consta do Relatório Fiscal, o que impossibilita ao contribuinte os elementos e dados necessários à verificação dos créditos lançados, configurando clara ofensa ao princípio da ampla defesa e do contraditório, devendo serem excluídos referidos valores da NFLD.

17

Traz um extenso arrazoado tentando demonstrar a não incidência da contribuição previdenciária sobre as rubricas salário maternidade, os quinze primeiros dias de afastamento relativos ao auxílio doença, o adicional noturno, adicional sobre horas extras, o adicional de um terço de férias, o adicional de periculosidade ou insalubridade e o auxílio creche.

Alega inexigibilidade da contribuição ao INCRA ao Salário Educação, ao SEBRAE e ao SAT e inconstitucionalidade do Decreto 3.048/99, alterado pelo Decreto 3.265/99, além de defender a não-incidência da contribuição sobre a gratificação natalina

Entende que a taxa SELIC é inaplicável ao caso em questão e que a multa aplicada às verbas relativas à Terceiros é ilegal, tendo as multas impostas à recorrente caráter confiscatório.

É o relatório.

## Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

A recorrente alega, preliminarmente, decadência dos débitos lançados anteriores a junho 2002, defendendo a aplicação do disposto no art. 150, § 4º, combinado com o art. 173, ambos do CTN.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

**Súmula Vinculante 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"

Cumpre ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de

aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

*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*

*Parágrafo único O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, ou*

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

*"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.*

*§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.*

*§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade*

*§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n)."*

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.



Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

*“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”*

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso presente, a fiscalização deixa claro que se trata de contribuição incidente sobre verbas que a recorrente não considerava como base de cálculo da contribuição previdenciária, ou de valores relativo a retenção não realizada, tratando-se, portanto, de lançamento de ofício, para o qual não houve adiantamento do tributo, caso em que se aplica o disposto no art. 173, do CTN, transcrito a seguir:

*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.*

A NFLD foi consolidada em 20/06/2007, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 25/06/2007.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito apenas para os valores lançados nas competências compreendidas entre 01/1997 a 11/2001. Para a competência 12/2001, o tributo poderia ter sido recolhido em 01/2002, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2003, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Apenas o levantamento FPG está totalmente decaído, pois se refere à diferença de contribuições previdenciárias constatadas entre os valores recolhidos por meio de GPS e os declarados em GFIP. Portanto, para esse levantamento, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, citado acima, pois houve pagamento antecipado.

Assim, acato parcialmente a preliminar de decadência.

Contudo, cumpre esclarecer que é entendimento da maioria dos membros desta Turma de Julgamento que, para as contribuições incidentes sobre verbas que a recorrente não considerava como base de cálculo da contribuição previdenciária, a decadência alcança os fatos geradores lançados até 04/2002, inclusive, conforme voto divergente vencedor (ciência do MPF pelo sujeito passivo em 17/05/2007).

Assim, não serão apreciadas as matérias relativas aos fatos geradores lançados em competências que, no entendimento desta Turma, foram atingidas pela decadência.

Restaram, portanto, para análise, os seguintes levantamentos e competências:

a) CAR, CPB, CT e CTR, período 12/2001 a 05/2002, com a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN, tendo em vista a inexistência de recolhimento antecipado. Esses levantamentos se referem aos serviços prestados à cooperativa de trabalho;

b) FRE, referente à pagamento a pessoas físicas por serviços de fretes - período 12/2001 a 05/2002, com a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN, tendo em vista a inexistência de recolhimento antecipado;

c) PPP, relativo a verbas pagas a diretores e que não foram consideradas como remuneração pela notificada - competência 05/2002, aplicando-se o entendimento da maioria desta Turma de Julgamento;

d) REM, relativo à retenção sobre a nota fiscal de serviços – período 12/2001 a 05/2002, aplicando-se o disposto no art. 173, do CTN, tendo em vista a inexistência de recolhimento antecipado;

Passo, a seguir, à análise dos levantamentos nos períodos para os quais não restou decaído o direito de o Fisco efetuar o lançamento.

#### LEVANTAMENTOS CAR, CPB, CT e CTR.

Esses levantamentos referem-se à contribuição a cargo da empresa, prevista no inciso IV, do artigo 22, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 9.876/99. Constata-se que a recorrente não negou que tenha tomado serviços de cooperados por intermédio de cooperativas e deixado de efetuar o recolhimento da contribuição incidente sobre as notas fiscais emitidas pelas prestadoras.

Apenas insurge-se contra a base de cálculo de 100% do valor do documento fiscal emitido pela cooperativa, adotada pela fiscalização, pois o correto seria 20% sobre o valor da nota, conforme art. 201 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e art.s 289 e 290, da IN 03/05, em face de que a cooperativa emprega equipamentos na prestação dos serviços de carga e descarga e seus cooperados fazem uso de EPIs, quando necessário.

Contudo, consta do Relatório Fiscal e do RL, que nos serviços de transportes prestados por cooperativas, a base de cálculo considerada corresponde a 20% do valor total da Nota Fiscal, em observância ao disposto no art. 290, da IN 03/05, citada pela recorrente:

*Art. 290. Na atividade de transporte de cargas e de passageiros, para o cálculo da contribuição social previdenciária de quinze por cento devida pela empresa tomadora de serviços de*

*cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, desde que os veículos e as respectivas despesas com combustível e manutenção corram por conta da cooperativa, a base de cálculo não será inferior a vinte por cento do valor bruto pago pelos serviços*

Já para os demais serviços, a empresa não comprova o alegado.

Vejamos o que estabelece o referido art. 289:

*Art. 289. Na prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, havendo previsão contratual de fornecimento de material ou a utilização de equipamento próprio ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, esses valores serão deduzidos da base de cálculo da contribuição, desde que discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços e comprovado o custo de aquisição dos materiais e de locação de equipamentos de terceiros, se for o caso, observado o disposto no § 2º do art. 149 e no art. 152.*

A recorrente não apresentou as notas fiscais contendo a discriminação dos equipamentos utilizados na prestação de serviços ou os contratos com a previsão de seu fornecimento.

E a parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às conseqüências do sucumbimento, porque não basta alegar. A convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados pela fiscalização e pela recorrente. Daí a necessidade de se juntar aos autos elementos comprobatórios dos fatos alegados.

Dessa forma, a fiscalização, ao constatar que a empresa notificada contratou serviços de cooperativas de trabalho e não recolheu a contribuição devida, incidente sobre o valor contido na nota fiscal, lavrou a competente NFLD, em observância aos normativos legais que tratam da matéria.

A recorrente poderia ter trazido aos autos os contratos ou as notas fiscais para fazerem prova de suas alegações, quais sejam, a de que a base de cálculo considerada pela fiscalização está incorreta.

Porém, não trouxe elementos para serem apreciados pelos julgadores, se limitando a alegar. Como não basta alegar, não há que se falar em erro na base de cálculo ou na desconstituição da NFLD, como quer a recorrente.

Nesse sentido, está correto o procedimento fiscal.

#### LEVANTAMENTO FRE

Esse levantamento se refere às contribuições destinadas aos Terceiros, SEST e SENAT, incidentes sobre a remuneração paga a pessoas físicas pelos serviços de fretes prestados à recorrente.

A notificada discorda da aferição indireta utilizada pela fiscalização.

Entretanto, para o período não alcançado pela decadência, não houve aferição da base de cálculo, tendo o agente lançador informado que serviram de base de levantamento os recibos de pagamento e o diário em arquivo digital.

A recorrente alega que, entre os valores exigidos, encontram-se serviços de frete tomados de pessoas jurídicas, conforme comprova os documentos anexos.

Contudo, a exemplo do levantamento anterior, não anexa documentos para fazerem provas de suas alegações

Em relação às arguições de inconstitucionalidade da Lei Complementar 84/96, cumpre esclarecer que o fundamento legal para a cobrança de contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais é o inciso III, art. 22, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 9.876/99, com vigência a partir de 03/00.

Portanto, a referida LC 84/96 não estava mais em vigor nas competências sob análise.

Ademais, é oportuno lembrar que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria, por meio do Enunciado 02/2007, transcrito a seguir:

*Enunciado nº 02:*

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.*

Nesse sentido, não há como afastar a aplicação do inciso III, art. 22, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 9.876/99, sendo, portanto, devida as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas a pessoas físicas pelos serviços de frete.

#### LEVANTAMENTO PPP

Com relação ao adiantamento de pró-labore para pagamento de despesas pessoais, sem quitação, a título de “Previdência Privada” (Brasil Prev) e “Seguro de Vida e Prev.”, a recorrente apenas reitera os argumentos utilizados para afastar a exigibilidade da contribuição incidente sobre o frete.

Assim, reitera-se o exposto acima, já que não é permitido, a estes Conselheiros, afastar a aplicação da Lei sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Cabe informar que as contribuições ora analisadas, lançadas por meio do levantamento PPP, também encontram amparo legal no inciso III, art. 22, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 9.876/99, e não na Lei Complementar 84/96, conforme entendeu de forma equivocada a recorrente.

#### LEVANTAMENTO REM.

✓

Levantamento referente à obrigação da empresa de reter 11% sobre o valor da mão-de-obra contida na nota fiscal de serviços, emitida pelas prestadoras.

A recorrente alega que a exação fere o estabelecido no art. 110, do CTN, pois, como não foi efetivada a retenção, por óbvio a tomadora não procedeu a compensação, recolhendo, portanto, o valor integral da contribuição mensal e, sendo mantida a autuação, haverá enriquecimento ilícito da autuante, vez que receberá em duplicidade referidos valores.

No entanto, tal entendimento trazido pela recorrente está desprovido de amparo legal. A Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, obriga diretamente o contratante dos serviços a efetuar a retenção. O seu art. 31 assim dispõe:

*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 devida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente de mão-de-obra, observado o disposto no parágrafo 5.º do art. 33*

A retenção trata-se de obrigação principal legal imposta à empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra. Portanto, a recorrente descumpriu obrigação a ela dirigida.

E o agente fiscal, ao constatar a prestação de serviço com cessão de mão-de-obra e a falta da retenção, lavrou corretamente a presente NFLD, em observância ao disposto no § 5º do art. 33, da Lei 8.212/1991:

*Art. 33*

*( )*

*§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.*

Assim, como se presume feita a retenção, a prestadora poderá se compensar dos valores retidos, já que a própria Lei nº 9.711/98, que instituiu a obrigatoriedade de a empresa contratante de serviços com cessão de mão de obra reter 11% do valor bruto da nota fiscal de serviços, determinou que o valor retido será compensado com as contribuições devidas sobre a folha.

Ademais, mesmo que ainda não tenha feito a compensação, poderá fazê-la a qualquer momento, pois possui amparo legal para tanto.

Dessa forma, não há que se falar em *bis in idem*

A recorrente tenta, ainda, demonstrar que não há incidência da contribuição previdenciária sobre as rubricas salário maternidade, os quinze primeiros dias de afastamento

relativos ao auxílio doença, o adicional noturno, adicional sobre horas extras, o adicional de um terço de férias, o adicional de periculosidade ou insalubridade e o auxílio creche, além da inexigibilidade da contribuição ao INCRA ao Salário Educação, ao SEBRAE e ao SAT.

Todavia, com a exclusão dos levantamentos abarcados pela decadência, não restou, no lançamento discutido, contribuições sobre as referidas rubricas ou devidas ao SAT e aos Terceiros listados no recurso.

Com relação às arguições de inconstitucionalidade de Decretos e leis, e alegações de ilegalidade da cobrança de multas e aplicação da Taxa SELIC, vale destacar que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes ( curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: *"o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica"*

Cumprе salientar que a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados encontra respaldo no art. 34, da Lei 8.212/91.

Da mesma forma, as cobranças de contribuições aos terceiros e ao SAT encontram respaldo na Lei 8.212/91 e nas demais legislações arroladas no Fundamento Legal do Débito. Portanto, não há que se falar em ilegalidade das referidas exações.

E, conforme entendimento fixado no Parecer CJ 771/97, "o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito"

Portanto, o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

E o Conselho Pleno, da mesma forma que no caso de inconstitucionalidade de legislação, também uniformizou a jurisprudência administrativa sobre as matéria, por meio do Enunciado 03/2007, transcrito a seguir:

*Enunciado nº 03*

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

Nesse sentido e

Considerando tudo mais que dos autos consta,

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-HE PROVIMENTO PARCIAL**, para acolher parcialmente a preliminar de decadência e excluir do lançamento os valores correspondentes ao período de 01/1997 a 11/2001.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2010



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

### Voto Vencedor

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Redator designado – **voto vencedor somente no tocante a preliminar de decadência.**

No presente julgamento, decidiu-se pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, uma vez que comprovados pagamentos parciais de contribuições previdenciárias. A divergência entre os conselheiros reside no que se entende por pagamento parcial. A base de cálculo das contribuições previdenciárias é composta de várias rubricas de natureza salarial, dentre as quais gratificações, adicionais e outras parcelas, umas reconhecidas pelo contribuinte como incidentes, para as quais ele efetua o pagamento do tributo, outras não. A questão é saber se para estas últimas, justamente as que foram lançadas pela fiscalização, deve existir algum pagamento ou bastaria pagamento em relação às demais parcelas, reconhecidas e para as quais efetuou o devido recolhimento de contribuições previdenciárias?

Sempre entendi, conforme a transcrição abaixo, que se homologa pagamento e quando este é parcial à homologação se segue a cobrança da diferença. Homologa-se apenas o que foi pago. Para essas parcelas não reconhecidas, não declaradas, sem pagamento de contribuição, não há o que se homologar. Aproveitando outra tese sobre a decadência, pode dizer que para elas não houve nenhuma **atividade** do contribuinte. Cada parcela remuneratória é um fato gerador. A regra-matriz, portanto, não é a folha de salários, dentro da qual são listadas as parcelas incidentes, mas cada uma delas que, por força do contrato de trabalho ou da legislação trabalhista, é oferecida aos segurados, seja direta ou indiretamente, *in natura*. Segue transcrição do voto:

*Quanto à decadência, o ilustre relator apresentou seu entendimento quanto à aplicação do disposto no artigo 173, Parágrafo único do Código Tributário Nacional, não tendo sido em relação a este fundamento acompanhado pelos demais Conselheiros da Câmara. A plena maioria, seis dos Conselheiros, reconheceu que deveria ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional por falta de pagamento parcial das contribuições, que também é o entendimento agasalhado pela Ilustre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Parecer PGFN nº 1 617, de 01/08/2008.*

*A regra no Parágrafo único do artigo 173, abaixo transcrita, apenas antecipa o termo a quo para contagem do prazo decadencial quando a Fazenda Pública manifesta ao sujeito*



*passivo a adoção de alguma medida preparatória, o que não ocorreu na presente caso sob exame, nunca o posterga. Neste caso, antes do exercício seguinte já se iniciou o prazo decadencial. A lógica é que tendo devidamente notificado o sujeito passivo dessa medida indispensável, manifestou-se a Fazenda Pública que tem conhecimento da ocorrência dos fatos geradores e da existência de diferenças de pagamento. E, assim, a partir de então se iniciou o prazo para a constituição do crédito, verbis*

*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.*

*Tratando-se de tributo sujeito à homologação e não tendo havido pagamento parcial pelo sujeito passivo e, ainda, por parte do Fisco não ter havido medida preparatória indispensável ao lançamento, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Medida preparatória não se confunde com formalização do início do procedimento fiscal que se dá através de Mandado de Procedimento Fiscal. Com este, não se prepara o lançamento, mas sim deflagra-se o procedimento fiscal que, ao final, não necessariamente resultará em lançamento.*

*Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 173, I do CTN e pela exclusão da multa de mora incidente durante o período em que vigia a medida judicial favorável ao sujeito passivo, devendo ser provido em parte o recurso.*

No entanto, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 09/03/2010 proferiu o Acórdão nº 9202-00.495, com 9 votos contra 1, no sentido de que se considera pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo. A partir de então, ao menos até que novos argumentos sejam trazidos, a fim de atender ao preceito constitucional da duração razoável do processo, inclinei-me a tal entendimento. Segue transcrição de trecho do voto da lavra do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira:

*Na hipótese dos autos, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, por trata-se de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, uma vez que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por*



este Conselheiro. Não bastasse isso, constata-se do item 4.2 do Relatório Fiscal, às fls. 76, a informação de valores que foram deduzidos quando da constituição do crédito previdenciários, confirmando a ocorrência de antecipação de pagamento

*Assim, ocorrendo a comprovação de recolhimentos, concordam os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua unanimidade, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo outros pela antecipação de pagamento, devendo ser acolhido o pleito da contribuinte para restabelecer a ordem nesse sentido.*

Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, já que o contribuinte realizou pagamento parcial de contribuições previdenciárias.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2010

  
JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Redator designado.