



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

Processo nº 11634.000997/2007-42
Recurso nº 260.356 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.028 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2011
Matéria SALÁRIO INDIRETO: CESTA BÁSICA SEM PAT
Recorrente ROYAL LOTEADORA E INCORPORADORA SS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/11/2004

Ementa: DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

Havendo recolhimento antecipado da contribuição previdenciária devida, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO – AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

Não havendo recolhimento antecipado da contribuição previdenciária devida incidente sobre a remuneração paga pela empresa aos segurados a seu serviço, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN, pois trata-se de lançamento de ofício.

SALÁRIO INDIRETO – ALIMENTAÇÃO SEM INSCRIÇÃO NO PAT - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

O valor referente ao fornecimento de alimentação pela empresa a seus empregados sem a adesão ao programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho - PAT, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA OU EMPREITADA – RETENÇÃO 11%.

A empresa contratante de serviços de construção civil, executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, está obrigada a 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 prestadora dos serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao Recurso, no que tange à decadência, devido a aplicação da regra expressa no I, Art. 173 do CTN, nos termos do voto do Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Wilson Antônio de Souza Corrêa e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; b) em negar provimento ao Recurso, no que tange ao argumento da Recorrente sobre auxílio alimentação, nos termos do voto da Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Wilson Antônio de Souza Corrêa e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao Recurso; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso na questão do fornecimento de veículos, nos termos do voto da Relator(a). Os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Wilson Antônio de Souza Corrêa e Damião Cordeiro de Moraes acompanharam a votação por suas conclusões; b) em negar provimento ao Recurso, no argumento sobre a retenção, nos termos do voto da Relator(a); c) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto da Relator(a). Declaração de voto: Damião Cordeiro de Moraes.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Wilson Antonio De Souza Correa, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Ausência momentânea: Adriano Gonzáles Silvério.

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à contribuição dos segurados, à da empresa, à destinada ao SAT e aos Terceiros, incidentes sobre o pagamento de segurados empregados e contribuinte individuais, e a referente à retenção de 11%, prevista no art. 31, da Lei 8.212/91, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pelo prestador de serviço de construção civil ou com cessão de mão-de-obra.

Conforme Relatório Fiscal (fls.74 a 86), os fatos geradores da contribuição lançada são:

- a) pagamentos relativos a cestas básicas e refeições fornecidas aos segurados empregados, sem adesão ao PAT;
- b) pagamento de remunerações de segurados contribuintes individuais autônomos, indicadas em documentos de pagamento e na contabilidade;
- c) o fornecimento de um veículo ao sócio-administrador da empresa, cujo valor foi considerado remuneração pela fiscalização;

Segundo relato fiscal, o débito refere-se também ao desconto da contribuição de onze por cento (11%), devida pelo Contribuinte Individual a partir de 04/2003 e as contribuições incidentes sobre o valor bruto das notas fiscais de serviço ou faturas, dos prestadores de serviço/empreiteiros de mão de obra.

A autoridade lançadora informa que a empresa apresentou notas fiscais e um recibo emitidos por contribuintes individuais autônomos para pagamentos por serviços prestados, e discrimina, nos quadros 2 e 3, cada segurado, os valores pagos, datas de emissão das notas e o número da conta de despesa da contabilidade onde os valores foram lançados.

Lista os nomes ou razões sociais das empresas que prestaram serviços à Royal, com os respectivos CNPJ, e as contas contábeis que registram as notas fiscais emitidas, referentes a estes serviços.

Esclarece que as empresas constantes do Quadro 4 prestaram serviços de construção civil, com exceção das empresas Cobraseg e JRM que prestaram serviços respectivamente de segurança e limpeza.

Expõe os motivos pelos quais entende que cabe a retenção prevista no art. 31 da Lei 8.212/91 nos serviços prestados pelas empresas contratadas e informa que a notificada não apresentou os documentos que geraram os lançamentos contábeis indicados no Quadro 5.

Relata, ainda, que foi constatado, em 31/12/02, o lançamento do valor de R\$53.670,00 na conta veículos, pertence ao grupo de contas 1700000 — Ativo Imobilizado do Ativo Permanente, presente nos Livros Diário e Razão da empresa, cujo histórico informa ser ele relativo à aquisição de um veículo Mercedes-Bens C200 Kompressor.

Como a empresa não apresentou os documentos que geraram tal lançamento contábil e como esse é um carro de passeio de alto padrão e não um veículo de uso operacional, foi considerado que a sua aquisição se destinou ao uso particular, e não profissional, da sócia-administradora da Royal.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 06-16735, da 7ª Turma da DRJ/CTA (fls. 69), julgou o lançamento procedente.

A notificada, inconformada com a decisão, apresentou recurso tempestivo (fls. 159), reiterando os temos de sua impugnação.

Preliminarmente, alega cerceamento de defesa, argumentando falta de aferição da subsunção do fato tributado à hipótese legal de incidência, e não capitulação legal e específica da infração cometida, pois entende que indicar dispositivos legais genericamente, é a mesma coisa que não indicar o dispositivo legal infringido pelo contribuinte.

No mérito, reitera que não incide contribuição previdenciária sobre os valores relativos à concessão de cestas básicas aos empregados da empresa e que não pode concordar com a absurda retenção sobre o valor da receita de prestação de serviços, notadamente aqueles não previstos em lei, face à sua total inconstitucionalidade em razão de ofender o princípio da legalidade, além de conter vício formal a lei que a instituiu.

Sustenta que o art.31 da Lei 8.212/91, que define os contribuintes sujeitos à retenção, os enumera taxativamente em seus incisos I a IV, porém ressalvando que tais contribuintes estão sujeitos a tal "retenção", "além de outros estabelecidos em regulamento", o que por si só já ofende o princípio da legalidade e o princípio da independência e da harmonia dos Poderes da União, o qual veda a "delegação legislativa".

Reafirma que esse dispositivo legal é inconstitucional porque, além de confiscatório, cria empréstimo compulsório, também inconstitucional por ofender o art.148 da Constituição Federal.

Em relação à tributação do valor de R\$53.670,00, referente à aquisição de um veículo descrito no Relatório Fiscal, e que faz parte do imobilizado da empresa, alega que a imposição é absurda, pois além de não demonstrar o dispositivo legal em que se fundamenta o fisco, como se trata de uma empresa de loteamento e construção, os diretores só poderiam talvez dirigir tratores, caminhões, etc.

Qualifica de arbitrária e descabida de qualquer fundamentação legal essa imposição, pois imobilizado não é despesa e muito menos rendimento de sócio administrador.

Alega, por fim, decadência de parte do débito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro

Preliminarmente, a recorrente alega cerceamento de defesa, argumentando que houve falta de aferição da subsunção do fato tributado à hipótese legal de incidência e defendendo que a capitulação legal de forma genérica dificulta a defesa do contribuinte.

Contudo, verifica-se que a autoridade notificante deixou muito claro, nos relatórios que integram a NFLD, quais os fatos geradores que ensejaram o lançamento, apontando o fundamento legal que ampara a retenção e expondo, com muita propriedade, os motivos pelos quais entendeu que as verbas assinaladas integram a base de cálculo da contribuição previdenciária, bem como que os serviços prestados pelas empresas contratadas pela recorrente se enquadram nas hipóteses de que trata o art. 31, da Lei 8.212/91.

A fiscalização identificou, de forma clara e precisa, as bases de cálculo da contribuição previdenciária, anexando à NFLD documentos comprobatórios da ocorrência do fato gerador e apontando os dispositivos legais e normativos que disciplinam o lançamento.

E como não é facultado ao agente fiscal deixar de cumprir a lei, ao constatar a ocorrência do fato gerador, lançou corretamente o presente débito, discriminando clara e precisamente os dispositivos legais aplicáveis ao caso, já que o relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito, relaciona a legislação que fundamenta as contribuições que constituem o presente lançamento, além do dispositivo legal que confere a competência para fiscalizar e atuar.

Observa-se, ainda, que a autoridade autuante observou todos os mandamentos contidos no art. 11, do Decreto 70.235/72, na lavratura da NFLD.

A NFLD, Notificação Fiscal de Lançamento de Débito era, à época de sua lavratura, o instrumento que notifica o contribuinte de que ele é devedor da Previdência Social da quantia nela expressa. Dessa forma, o auditor notificante constituiu o crédito tributário por intermédio da presente NFLD, em observância ao disposto no art. 37, da Lei 8.212/91:

Art.37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Dessa forma, reitera-se, ao contrário do que afirma a recorrente, a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Assim, não há que se falar em nulidade da NFLD, motivo pelo qual rejeito a preliminar de cerceamento de defesa.

A recorrente alega, ainda, decadência de parte do débito.

Verifica-se que a fiscalização lavrou o presente AI 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. 8.212/91,.

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”

Cumprе ressaltar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda 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. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes 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; (g.n.)”

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 consequência, 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.

A NFLD foi consolidada em 30/07/2007, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 12/09/2007, conforme AR de fl. 99.

No caso em tela, entendo que aplica-se a regra contida no art. 173, do CTN, uma vez que, para os levantamentos relativos à cesta básica e veículos, não houve recolhimento antecipado, já que a empresa não considerava tais valores integrantes da base de cálculo, e os

levantamentos relativos à obrigatoriedade do contratante de serviço mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada de reter 11% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura emitida pelo prestador de serviço, verifica-se que não houve adiantamento do tributo, tratando-se, portanto, de lançamento de ofício.

O art. 173 citado estabelece que:

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;

O lançamento se refere ao período de 04/2002 a 11/2004.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que **não** se operara a decadência do direito de constituição do crédito lançado.

No mérito, verifica-se que a recorrente não nega que forneceu auxílio alimentação a seus empregado ou que tenha fornecido o veículo apontado pela fiscalização a sua gerente. Ela apenas entende que os valores relativos à essas verbas não integram o salário de contribuição.

No entanto, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28, incisos I e III da Lei 8.212/91 é “...a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados **a qualquer título**, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades...” e “a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º (grifei)..

O § 2º, do art. 458, da CLT, assim dispõe sobre os salário pagos “in natura”:

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações “in natura” que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado....”.

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

*§ 11. Os ganhos habituais do empregado, **a qualquer título**, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)*

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, “a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...”.

No presente caso, não resta dúvida que os valores relativos às cestas básicas fornecidas aos empregados sem adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador não estão incluídas nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

De fato, a alínea “c”, do citado § 9º, com redação dada pela Lei nº 9.528/97, exclui do salário de contribuição apenas a parcela “in natura” recebida de acordo com o PAT, o que não é o caso em tela, já que a fiscalização constatou que não houve adesão ao referido Programa, o que foi confirmado pela recorrente em sua peça recursal.

Corroborar nesse sentido o Parecer/CJ nº 1.059/97, cuja ementa transcrevo a seguir:

EMENTA:

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA SOBRE SALÁRIO- ALIMENTAÇÃO. SALÁRIO IN NATURA. Levantamento de crédito por falta de recolhimento à Previdência Social do pagamento de salário in natura (Refeição). Deve-se restabelecer o crédito originariamente lançado posto que integra o salário-de-contribuição as parcelas pagas a funcionários à título de Auxílio-Alimentação, cujo programa não tenha sido aprovado pelo Ministério do Trabalho, conforme previsto no artigo 3º, da Lei nº 6.321/76. Parecer pela manutenção do crédito.

Da mesma forma, a fiscalização constatou a aquisição de um veículo Mercedes-Bens C200 Kompressor, cujo valor foi contabilizado na conta veículos, pertencente ao grupo de contas 1700000 — Ativo Imobilizado do Ativo Permanente, presente nos Livros Diário e Razão da empresa.

A empresa não comprovou que tal aquisição seria destinado ao uso profissional da sócia administradora da empresa.

A recorrente afirma que o veículo em questão faz parte do imobilizado da empresa, e qualifica de absurda a imposição fiscal.

Alega que o fisco não demonstrou o dispositivo legal fundamenta o lançamento, e infere que a autoridade fiscal entendeu que, como se trata de uma empresa de loteamento e construção, os diretores só poderiam talvez dirigir tratores, caminhões, etc.

Todavia, como já exposto acima, a fiscalização fundamentou o levantamento no art. 28, inciso III, da Lei 8.212/91, e em nenhum momento registrou que os diretores somente poderiam dirigir caminhões ou tratores.

Pelo contrário, buscou elementos que pudessem demonstrar que o veículo seria usado para o trabalho.

Contudo, apesar de solicitado por meio de TIAD, a empresa não apresentou os documentos que geraram o lançamento contábil de tal aquisição.

Dessa forma, o valor relativo à aquisição do veículo para uso da sócia da empresa integra o salário de contribuição, conforme inciso III, art 28, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.876/99.

A notificada sustenta, ainda, que o art.31 da Lei 8.212/91, que define os contribuintes sujeitos à retenção e os enumera taxativamente em seus incisos I a IV, faz também ressalva de que tais contribuintes estão sujeitos à retenção, "além de outros

estabelecidos em regulamento", o que por si só já ofende o princípio da legalidade e o princípio da independência e da harmonia dos Poderes da União, o qual veda a "delegação legislativa".

Reafirma que esse dispositivo legal é inconstitucional porque, além de confiscatório, cria empréstimo compulsório, também inconstitucional por ofender o art.148 da Constituição Federal.

Porém, o Decreto, que tem natureza de ato normativo regulamentador dos preceitos contidos em lei, deve interpretá-la e esmiuçá-la de forma a legitimá-la em sua plenitude, tornando-a aplicável aos casos concretos.

Não se vislumbra, no caso em tela, a "delegação legislativa", já que o Regulamento, aprovado pelo Decreto 3.048/99, apenas cumpriu seu papel regulamentador.

Ademais, 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.

A retenção é uma obrigação principal legal imposta à empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada.

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.

Dessa forma, a Lei 8.212/91 estabelece, no art. 31, na redação transcrita acima, que empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância devida aos cofres da Previdência Social.

Quanto à legalidade da exação discutida, cumpre informar que o próprio Supremo Tribunal Federal já reconheceu que a obrigação de efetuar a retenção introduzida no art. 31 da Lei 8.212/91 pela Lei 9.711/98 não se configura em criação de um novo tributo e sim em alteração na forma de recolhimento da contribuição, conforme voto do Min. Relator CARLOS VELLOSO, cujo trecho transcrevo abaixo:

RE 393946/MG Relatório: - A 3ª Turma do Eg. Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em mandado de segurança, deu provimento à apelação e à remessa oficial decidindo pela legitimidade da retenção de 11% (onze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, introduzida pelo art. 31 da Lei 8.212/91, redação dada pela Lei 9.711/98, uma vez que a citada retenção objetivou facilitar a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, bem como prevenir a sonegação, sendo certo que ela não institui empréstimo compulsório,

aumento de alíquota ou confisco, tampouco viola a capacidade contributiva ou qualquer princípio constitucional. O acórdão restou assim ementado: "CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ARTIGO 31 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

DECISÕES TRIBUTÁRIAS DO PLENO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RETENÇÃO DE 11% (ONZE POR CENTO) SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL OU DA FATURA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ARTIGO 31 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI Nº 9.711/98. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. 1. As modificações introduzidas pela referida Lei 9.711/98 visam, apenas e tão-somente, facilitar a arrecadação e a fiscalização do recolhimento das contribuições para a Previdência Social, prevenindo a sonegação, não havendo nisso nenhuma ilegalidade ou inconstitucionalidade. 2. Com efeito, não se cuida de uma nova fonte de custeio para a Seguridade Social (C.F., art. 195, § 4º), nem, tampouco, de imposto criado na área da competência residual da União (C.F., art. 154, I) ou instituição de empréstimo compulsório (C.F., art. 148). O que houve, não faz mal repetir, foi uma alteração na forma de recolhimento da contribuição previdenciária, sem nenhuma afronta à Constituição, atribuindo responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, o que é permitido não só pelo Código Tributário Nacional (art. 128), como, também, pela atual Carta Magna, que prevê, inclusive, o pagamento antecipado do imposto ou contribuição, com possibilidade de compensação e/ou restituição (C.F., art. 150, § 7º), exatamente como previsto na Lei 9.711/98, ora impugnada, pelo que não há que se falar ou sustentar em, repito, empréstimo compulsório, aumento de alíquota, confisco ou transgressão a qualquer princípio constitucional, muito menos o da capacidade contributiva.

(...)

No caso, entretanto, registra Fábio Zambitte Ibrahim, com propriedade, que, "mutatis mutantis, é possível comparar a obrigatoriedade da retenção dos 11% com o desconto do imposto de renda na fonte. Em ambas as situações, a fonte pagadora tem dever legal de efetuar determinada retenção, diminuindo o valor pago. É um facere, isto é, uma prestação positiva imposta a determinada pessoa, no interesse da arrecadação de exações devidas." (Fábio Zambitte Ibrahim, "A Retenção de 11% Sobre a Mão-de-Obra", LTr Editora, 2000, pág. 23). Não se tem, portanto, contribuição nova. Tem-se, sim, "mera obrigação acessória." (Fábio Zambitte Ibrahim, ob. cit., pág. 32). Aqui, repete-se, o tomador do serviço, ou o contratante

de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica obrigado a 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. Não há falar, portanto, vale repetir, em contribuição nova, ou contribuição decorrente de outras fontes - C.F., art. 195, § 4º.(grifos meus)

Assim, o Supremo concluiu que a Lei 9.711/98 não introduziu nova contribuição e sim nova obrigação acessória, que é a de reter 11% sobre o valor dos serviços prestados contidos na nota fiscal ou fatura.

Cumprido 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”. (grifei)

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.

Assim, a empresa notificada, na condição de tomadora de serviços com cessão de mão-de-obra ou empreitada, está obrigada a tal procedimento, e o agente fiscal, ao constatar a prestação de serviço com cessão de mão-de-obra e ou empreitada 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 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.

Nesse sentido e,

Considerando tudo mais que dos autos consta

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e, no mérito, **NEGAR-HE PROVIMENTO**.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes,

1. Preliminarmente, tendo em vista o período de apuração da exação objeto do presente recurso, se faz necessária a verificação, de ofício da matéria relativa aos débitos atingidos pela decadência, nos termos do Código Tributário Nacional.

2. Sobre essa questão, cumpre dizer que o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08, *verbis*:

Súmula Vinculante nº 08:

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”.

3. Os efeitos da Súmula Vinculante estão previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *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.”

4. Ainda sobre o assunto, a Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.”

5. Assim, como demonstrado, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência, prevista no Código Tributário Nacional – CTN, se aplica ao caso concreto.

6. Acerca das regras de verificação da decadência do crédito tributário, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça está consolidada no seguinte sentido:

“[...] 1. Está assentado na jurisprudência desta Corte que, nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial. Precedente em recurso representativo de controvérsia (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009). [...] 3. Recurso especial parcialmente provido”. (REsp 1015907/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 10/09/2010)

“[...] 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê 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, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). 2. É que 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, entre as quais figura a 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210). 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). 5. Incasu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008". (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/09/2009).

7. O recolhimento comprovado de parte das contribuições sociais previdenciárias, ainda que a incidência seja sobre as demais parcelas não lançadas, me leva ao convencimento de que deve prevalecer a regra trazida pelo artigo 150, §4º do CTN, considerando a incidência do tributo e o seu recolhimento sobre a totalidade da folha salarial da empresa.

8. A contribuição social é um só tributo incidente sobre a folha de salário. A base de cálculo é que pode variar de acordo com a remuneração aferida pelos trabalhadores. Havendo recolhimento de parte dessa exação, deve-se aplicar o entendimento do STJ (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/09/2009).

9. Considerando que a recorrente foi cientificada do lançamento fiscal em 12/09/2007 – referente às contribuições do período de 01/04/2002 a 30/11/2004 –, ficam alcançadas pela decadência quinquenal as competências até 08/2002. Restando, entretanto, mantidas as competências de 09/2002 a 11/2004.

DO AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO

10. No que diz respeito ao auxílio alimentação fornecido pela empresa, entendo que não incide a contribuição social previdenciária sobre a rubrica, por se tratar de verba indenizatória. Trata-se em verdade do fornecimento de alimentação para o trabalhador exercer o seu ofício diário, de maneira que não se mostra cabível a tributação de uma verba sem o cunho salarial.

11. Ademais, os valores considerados pela fiscalização eram módicos e não possuíam o condão de substituir a remuneração dos empregados, burlando a legislação tributária. Ao contrário, o fisco não demonstrou que houvesse simulação ou dolo por parte dos representantes da empresa.

12. Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário manejado pelo contribuinte, para no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, reconhecendo a decadência do crédito tributário referente às competências até 08/2002 e mantendo o lançamento das competências de 09/2002 a 11/2004, bem como para decotar os valores a título de auxílio alimentação.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes