



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.000049/2008-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.462 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de junho de 2020
Recorrente VIC LOGÍSTICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, estando vedado ao membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, nos termos da Súmula nº 2 do CARF. Votou pelas conclusões o conselheiro Luís Henrique Dias Lima.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem transcrever a situação fática discutida nos autos, integro ao presente o relatório presente no Acórdão n. 12-24.560, redigido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/I (DRJ/RJ1):

Trata-se de NFLD (DEBCAD nº 37.089.821-4) no valor de R\$ 344.551,98, consolidado em 17/12/2007, relativas a contribuições devidas à Seguridade Social, inclusive aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência

de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientes do trabalho, incidentes sobre o pagamento de remuneração a segurados contribuintes individuais – transportadores autônomos, conforme relatório fiscal, de fls. 45/47.

2. Informa o relatório fiscal que no curso da ação fiscal a empresa foi intimada a apresentar os documentos relacionados no TIAF e TIAD emitidos em 12/11/2007 e 13/12/2007. No entanto, deixou de apresentar diversos documentos ali relacionados, motivo pelo qual apurou as remunerações dos contribuintes individuais por meio de aferição indireta, conforme o previsto na Lei n. 8.212/91, art. 33 (com redação posterior da Lei 10.256, de 09/07/2001, parágrafos 3º e 6º), utilizando para tal as informações declaradas na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF.

2.1 Informa ainda a autoridade fiscal que foi lavrado o auto de infração por falta de apresentação dos documentos exigidos pela Fiscalização, e que foi feita Representação Fiscal para Fins Penais por crime de sonegação fiscal.

3. Notificada por via postal do lançamento em 24/12/2007, a interessada apresentou impugnação, de fls. 55/67, anexando os documentos de fls. 68/78, que comprovam a capacidade postulatória do advogado que assina a impugnação, e alinhando os argumentos a seguir sintetizados:

3.1 O lançamento é improcedente, pois não há lei que obrigue o contribuinte a recolher contribuições previdenciárias sobre o pagamento de frete a autônomos, já que a estipulação desta remuneração deu-se através de decreto (art. 201, § 4º, do Decreto 3.048/99). Assim, houve a criação de tributo por decreto, ofendendo o princípio da legalidade previsto no art. 150, I, do CTN.

3.2 Afirma que o art. 201, § 4º do Decreto nº 3.048/99 instituiu inovação na base de cálculo em relação ao que determina a lei, criando, assim, contribuição previdenciária nova. Neste sentido, é pacífico o entendimento da CSRF de que os atos normativos inferiores não podem extrapolar os limites legais.

3.3 Há julgamento no Supremo Tribunal Federal favorável à não majoração da alíquota incidente sobre os serviços de transporte de 11,71% para 20%, estando o processo ainda pendente de julgamento.

3.4 Alega que a fiscalização fez incidir a alíquota de 20% sobre a totalidade dos pagamentos efetuados a transportadores autônomos, descumprindo a própria lei, devendo assim ser declarada ao menos a improcedência parcial do lançamento.

3.5 Requer a improcedência total do lançamento em face da ilegalidade do ato normativo, ou, alternativamente, a adequação da base de cálculo ao disposto na Portaria 1.135/2001, tomando-se como base de cálculo o percentual de 20% do valor bruto do frete.

4. Às fls. 125, este órgão julgador encaminha os autos em retorno à autoridade fiscal, a fim de que informe a categoria de cada contribuinte individual, identificando se todos são realmente transportadores autônomos, bem como para que informe se a base de cálculo da remuneração dos transportadores autônomos foi obtida com o percentual legal de 20% sobre o valor bruto do frete.

5. Às fls. 127, a autoridade notificante acosta relatório fiscal complementar, informando que a base de cálculo foi obtida através da aplicação do percentual de 20% sobre o valor bruto do frete, esclarecendo ainda que foram lançados como base de cálculo os valores correspondentes a 50% do valor declarado na DIRF, eis que esta registra como remuneração o percentual de 40% do valor bruto do frete. Informa ainda que todos os contribuintes individuais que fazem parte deste lançamento são transportadores autônomos.

6. Regularmente intimada do citado relatório complementar (fls. 129-V), a notificada apresentou nova peça impugnatória (fls. 131/132) em que reitera a alegação de que a jurisprudência do STF já decretou a inconstitucionalidade da exigência de contribuições previdenciárias sobre o valor do frete, e afirma que o lançamento ofende o art. 142 do CTN, pois o DAD não traz informações sobre a base de cálculo, sem apresentar qualquer documento capaz de sustentar seus argumentos. Ratifica os pedidos de improcedência ou procedência parcial do lançamento.

6.1 Competência para julgamento estabelecida pela Portaria RFB 535 de 28/3/2008.

7. É o relatório.

A Autoridade Julgadora ratifica que a apuração partiu de valor correspondente a 50% do valor declarado na DIRF, que corresponde a 40% do valor pago pelo frete, com fulcro na Instrução Normativa SRF n. 15/2001, respeitando, assim, o percentual de 20% determinado no art. 201, § 4º, do Decreto n. 3.048/99.

Portanto, com fundamento no § 3º do art. 33 da Lei n. 8.212/91 e nos arts. 596 e 597, II, da IN SRF n. 3/2005 e na insuficiência de exibição dos documentos e esclarecimentos requeridos, considera-se válido o parâmetro empregado pela fiscalização.

A respeito da jurisprudência trazida aos autos, o voto entendeu ser defeso trazer ao processo administrativo fiscal os efeitos das decisões *inter partes*.

Conclui que a apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias devidas não caracteriza a criação de tributo novo, mas mera técnica arrecadatória para apuração do valor devido, porquanto a empresa tomadora de serviços está obrigada a recolher as contribuições devidas sobre a remuneração paga aos segurados contribuintes individuais, nestes incluídos os transportadores autônomos (*ex vi* art. 22, III, da Lei n. 8.212/91).

Julgou ser procedente o lançamento.

Ciência postal efetivado em 10/7/2009, conforme AR à fl. 154.

Recurso voluntário apresentado em 11/8/2009, às fls. 159/164.

A defesa reforça que o diploma legal que disciplina a contribuição previdenciária não determina, expressamente, a inclusão na base de cálculo dos fretes pagos a transportadores autônomos, violando o princípio da legalidade.

Assim, o § 4º do art. 201 do RPS demanda contribuição nova, com base de cálculo diferente da estabelecida no inc. III do art. 22 da Lei n. 8.212/91, que entende haver sido declarada inconstitucional pelo STF.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, mas não deve ser conhecido pelas razões a seguir transcritas.

A irresignação da defesa reside na inconstitucionalidade e ilegalidade da exação que obriga o contribuinte a recolher contribuição sobre o pagamento de fretes a transportadores autônomos, ante a alegada criação de tributo por meio de Decreto (art. 201, § 4º do RPS). Para corroborar seu argumento, acosta jurisprudência do STF que decretou a inconstitucionalidade da majoração tributária operada pela Portaria MPAS n. 1.135/2011.

Pois bem.

De acordo com o inc. III do art. 22 da Lei n. 8.212/91, a empresa contribuirá para a Previdência Social com 20% sobre o total das remunerações pagas a contribuintes individuais a seu serviço. Confira-se:

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; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999). (grifei)

O art. 21 desta Lei estabelece que a contribuição previdenciária do contribuinte individual equivale a 20% do salário-de-contribuição.

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Já a respeito da base de cálculo das contribuições dos condutores autônomos, o § 4º do art. 201 do RPS, assinala que esta corresponde a 20% do valor relativo dos rendimentos resultantes deste tipo de serviço:

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

...

§ 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 dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001) (grifei)

Em verdade, percebe-se que o Decreto n. 3.048/91 estabeleceu a base de cálculo, invadindo assim o princípio da legalidade, tanto que a Lei n. 13.202/2015, conversão da Medida Provisória 685/2015, acresceu dispositivos à Lei n. 8.212/91 para ratificar o desejo do Executivo em relação à situação delineada no RPS após a redação do Decreto n. 4.032/2001:

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

...

§ 15. Na contratação de serviços de transporte rodoviário de carga ou de passageiro, de serviços prestados com a utilização de trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados, a base de cálculo da contribuição da empresa corresponde a 20% (vinte por cento) do valor da nota fiscal, fatura ou recibo, quando esses serviços forem prestados por condutor autônomo de veículo rodoviário, auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, bem como por operador de máquinas. (Incluído pela Lei nº 13.202, de 2015)

...

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

...

§ 11. Considera-se remuneração do contribuinte individual que trabalha como condutor autônomo de veículo rodoviário, como 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, como operador de trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados, o montante correspondente a 20% (vinte por cento) do valor bruto do frete, carreto, transporte de passageiros ou do serviço prestado, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. (Incluído pela Lei nº 13.202, de 2015)

Contudo, o art. 201, § 4º, do Decreto n. 3.048/91 é de observância obrigatória com fulcro no *caput* do art. 62 do RicarF, pois não observadas as exceções no § 1º:

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.

§ 1º 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 definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

A inconstitucionalidade reportada pela defesa é a da Portaria MPAS 1.135/2001, não do art. 201, § 4º, do RPS, respeitado o limite do litígio decorrente da impetração do mandado de segurança 25.476/DF pela Confederação Nacional do Transporte (CNT), que postulou pelo

reconhecimento da inconstitucionalidade / ilegalidade do ato do Ministério da Previdência e Assistência Social que majorou a base de cálculo da contribuição previdenciária por meio de portaria, ante a majoração do que deve ser considerado remuneração de 11,71% para 20%, o mesmo realizado através do Decreto n. 4.032/2001.

Portanto, a decisão do STF, de 22/5/2013, declarou a inconstitucionalidade apenas da portaria, com esta ementa:

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. A fixação da base de incidência da contribuição social alusiva ao frete submete-se ao princípio da legalidade.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – FRETE – BASE DE INCIDÊNCIA – PORTARIA – MAJORAÇÃO. Surge conflitante com a Carta da República majorar mediante portaria a base de incidência da contribuição social relativa ao frete.

MANDADO DE SEGURANÇA – BALIZAS. No julgamento de processo subjetivo, deve-se observar o pedido formalizado.

Permanece válido e eficaz, no ordenamento jurídico, o disposto no art. 201, § 4º do RPS, e o Voto-Vista do Min. Gilmar Mendes é elucidativo em apresentar o histórico legislativo e seu posicionamento, devendo ser reproduzido na íntegra:

RETROSPECTIVA DO CASO

Trata-se, originariamente, de mandado de segurança coletivo impetrado pela Confederação Nacional do Transporte (CNT) com o objetivo de afastar a incidência da Portaria nº 1.135/2001, na parte em que majorou a base de cálculo da contribuição devida pelos trabalhadores autônomos por fretes, carretos e transporte de passageiros, ao fundamento de violação dos princípios constitucionais da legalidade tributária, da indelegabilidade e da anterioridade nonagesimal.

O Superior Tribunal de Justiça concedeu parcialmente a ordem, apenas para excluir a cobrança do aumento da contribuição previdenciária no período de 90 dias seguintes ao da publicação da questionada Portaria.

Contra essa decisão, a impetrante interpôs o presente recurso ordinário, em que postula a concessão integral da segurança, para reconhecer a “ilegalidade/inconstitucionalidade do ato do Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social, ao alterar a base de cálculo de contribuição previdenciária por meio de Portaria”.

A Recorrente alega, em síntese, que a Portaria nº 1.135/2001 “*ultrapassa os limites da lei, na medida em que não delimita conceitos, mas estabelece critérios quantitativos que provocam alteração no valor do débito tributário por consubstanciar majoração da base impositiva*”. Assim, a alteração da base de cálculo da contribuição previdenciária – de 11,71% para 20% do rendimento bruto dos trabalhadores autônomos de fretes, carretos ou transporte de passageiros – pelo referido ato afronta os princípios da legalidade e da indelegabilidade legislativa.

Na Sessão Plenária de 18.6.2006, o Relator do feito, Ministro Eros Grau, iniciou o julgamento do processo e concluiu que, apesar de inconstitucional e ilegal, por ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal de 1988 e art. 97, II e IV, do Código Tributário Nacional, a Portaria nº 1.135/2001 deve ser aplicada ao caso sob exame.

O Relator explicou que o provimento do recurso, com a declaração da ilegalidade/inconstitucionalidade da Portaria nº 1.135/2001, importaria redução da base de cálculo da contribuição previdenciária (porque prevaleceria o percentual provisório

de 11,71% fixado pelo Decreto nº 3.048/1999), ficando tal base de cálculo ainda mais distante daquela prevista na legislação competente.

Em seguida, a Ministra Cármen Lúcia pediu esclarecimentos quanto ao alcance da decisão do Ministro Eros Grau, ou seja, questionou qual a consequência prática da decisão em que se negava provimento ao recurso ordinário em mandado de segurança.

O Ministro Relator, então, explicou que estava mantendo a vigência da Portaria nº 1.135/99 do Ministério da Previdência e Assistência Social, apesar de ser flagrantemente inconstitucional e ilegal. Sustentou que seria, portanto, a convalidação de Portaria reconhecidamente inconstitucional e ilegal, pela impossibilidade de, com a declaração de sua nulidade, voltar-se à situação anterior mais destoante ainda da Constituição, pois seria aplicado o art. 267 do Decreto nº 3.048/01, que estabeleceu base de cálculo de 11,71% do rendimento bruto para a contribuição previdenciária dos trabalhadores autônomos de frete, carreto ou transporte de passageiros.

Registro que, após longo debate, os Ministros Marco Aurélio e Sepúlveda Pertence, antecipando seus votos, deram provimento ao recurso para conceder a segurança. Também votaram pelo provimento integral do recurso o Ministro Ricardo Lewandowski e a Ministra Cármen Lúcia.

Anotei, naquela ocasião, minha perplexidade diante da questão, pois me parecia que, diante do modelo legal adotado, a Administração Federal viu-se compelida a encontrar algum tipo de parâmetro para evitar distorções graves, considerando ser muito diferente a prestação de serviço de frete, carreto ou transporte de passageiros em relação aos demais serviços.

O pedido de vista teve como objetivo averiguar e registrar a história legislativa tanto do Decreto nº 3.048/1999 quanto da Portaria nº 1.135/2001 do MPAS, no que tange à questão debatida nos autos.

Feitas essas considerações, passo ao voto cuja devolução do pedido de vista ocorreu em 24.3.2008.

HISTÓRICO NORMATIVO DA CONTRIBUIÇÃO

O inciso II do art. 22 da Lei 8.212/1991 regula a contribuição patronal das empresas que contratam serviços de segurados contribuintes individuais, nos seguintes termos:

“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”.

O Decreto nº 3.048/1999 fixou regras específicas para a contribuição previdenciária dos transportadores autônomos de frete, carreto ou transporte de passageiros:

“Art. 201

[...]

§ 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 determinação do valor mínimo da remuneração”.

Observo que, nesta redação original, a legislação específica fazia referência à aplicação de um dos percentuais estabelecidos pelo Ministério da Previdência e Assistência Social sobre o valor bruto do frete, a fim de se apurar a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Por isso que, no mesmo Decreto nº 3.048/99, em seu art. 267, estabeleceu-se um percentual provisório para a base de cálculo:

“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”.

O Decreto nº 3.265, de 29 de novembro de 1999, introduziu modificações nos arts. 201, § 4º, e 9º, § 15, I e II, de modo a explicitar quem deve ser considerado transportador autônomo:

“1) O condutor autônomo de veículo rodoviário, assim considerado aquele que exerce atividade profissional sem vínculo empregatício, quando proprietário, co-proprietário ou promitente comprador de um só veículo;

2) Aquele que exerce atividade de auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei 6.094/1974”.

Em 5 de abril de 2001, o Ministro de Estado da Previdência e Assistência Social, tendo em vista o disposto na Lei nº 8.212/91 e no art. 201, § 4º, do Decreto nº 3.048/99, editou a Portaria nº 1.135, a qual dispunha:

“Art. 1º Considera-se remuneração paga ou creditada ao 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, de que tratam, respectivamente os incisos I e II do § 15 do art. 9º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, vinte por cento do rendimento bruto”.

É contra essa Portaria que se ajuizou o presente mandado de segurança, ora em sede de recurso.

O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA E OS ATOS NORMATIVOS ANALISADOS

O princípio da legalidade, em matéria tributária, apresenta-se com diferentes dimensões e implicações. Em primeiro lugar, a legalidade está consubstanciada na pura e simples exigência de lei – princípio da reserva legal: não há tributo sem lei que o institua.

O princípio determina que a lei, em sentido formal, seja o veículo necessário à criação e modificação dos tributos. Veda-se, por conseguinte, a delegação de competência tributária ao Executivo – princípio da indelegabilidade tributária.

Além disso, todos os elementos do tributo devem ser veiculados por lei – princípio da tipicidade tributária. Esse segundo aspecto do princípio exige, para validade do tributo, que todos os seus elementos, aspectos ou critérios estejam contidos no veículo legislativo adequado – lei ordinária ou complementar, conforme o caso.

No caso sob exame, **atos normativos infralegais definiram um percentual para a fixação da base de cálculo do tributo.**

Nesse contexto, **registro que todos os atos normativos parecem estar eivados de inconstitucionalidade.**

Segundo Leandro Paulsen:

“A legalidade tributária implica reserva absoluta da lei, impondo que os tributos sejam instituídos não apenas com base em lei ou por autorização legal, mas pela própria lei, dela sendo possível verificar os aspectos da norma tributária impositiva de modo a permitir ao contribuinte o conhecimento dos efeitos tributários dos atos que praticar ou posições jurídicas que assumir. Não há possibilidade de delegação de competência legislativa ao Executivo para que institua o tributo, qualquer que seja, tampouco para que integre a norma tributária impositiva.

[...]

A lei que veicula a norma tributária impositiva deverá conter os aspectos indispensáveis para que se possa determinar o surgimento e o conteúdo da obrigação tributária, ou seja, qual a situação geradora da obrigação tributária (aspecto material), onde a sua ocorrência é relevante (aspecto espacial) e quando se deve considerar ocorrida (aspecto temporal), bem como quem está obrigado ao pagamento (aspecto pessoal: sujeito passivo), em favor de quem (aspecto pessoal: sujeito ativo), e qual o montante devido (aspecto quantitativo).

[...]

De todos os aspectos, o aspecto quantitativo é o que não dispensará referência expressa, ainda que não total, pois sem ela não se terá a necessária determinabilidade quanto ao conteúdo da obrigação. A base de cálculo até que pode ser determinada quando se tenham indicadas como fato gerador situações que, em si mesmas, são dimensionáveis, como a propriedade, (o valor venal), o faturamento (o montante do faturamento) ou a operação de circulação de mercadoria (o valor da mercadoria). Mas a alíquota não se terá como determinar, de modo que, se faltar, a norma será efetivamente incompleta e, por isso, inconstitucional, não cumprindo a exigência de lei para instituição do tributo, estampada no art. 150, I, da CF”.

Partindo dessas premissas, **verifico que a Lei 8.212/1991 exigiu contribuição patronal das empresas que contratam contribuintes individuais para lhes prestarem serviços com todos os elementos essenciais para a instituição do tributo,** nos seguintes termos:

“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”. (grifei)

Em relação ao elemento quantitativo, a alíquota da contribuição foi fixada no patamar de 20% incidente sobre a remuneração, que é a base de cálculo do tributo.

Assim, **a base de cálculo da contribuição patronal em relação à contratação de transportadores autônomos, segundo a Lei 8.212/1991, é a remuneração.**

Verifico, contudo, que **referida lei não diferenciou rendimento bruto e remuneração.** Ocorre que, **nesse tipo de serviço, o valor bruto do frete ou carreto é composto por uma série de parcelas que não estão abrangidas no conceito de remuneração,** como combustível, seguros, desgaste do equipamento e outras.

Tanto é assim que a Lei 7.713/1998 dispõe que o rendimento auferido na prestação de serviços de transporte, para fins de incidência de imposto de renda, corresponde a 40%, nos casos de transporte de carga, e a 60%, no transporte de passageiros, da receita bruta do transportador.

A rigor, **remuneração é a contraprestação pecuniária que o prestador de serviço recebe pela realização do frete, carroto ou transporte de passageiros.**

Diante desse modelo, portanto, a Administração Federal viu-se compelida a encontrar algum tipo de parâmetro para evitar distorções graves decorrentes das peculiaridades que a prestação de serviço de frete, carroto ou transporte de passageiros possui em relação aos demais serviços.

Foi nesse contexto que os atos normativos acima referidos tentaram definir o que se deve entender por remuneração.

Inicialmente, **o Decreto nº 3.048/1999 previu que remuneração corresponde a 11,71% do rendimento bruto dos trabalhadores autônomos de fretes, carretos ou transporte de passageiros; em seguida, a Portaria 1.135/2001 majorou esse patamar para 20%.**

Não obstante o justo motivo que levou a Administração a editar esses atos normativos infralegais para definir o que deve ser considerado efetivamente remuneração percebida pelos trabalhadores autônomos por fretes, carretos e transporte de passageiros, é imperioso perceber que houve alteração da base de cálculo da contribuição, em manifesta afronta ao princípio da legalidade.

Assim, **tanto o Decreto nº 3.048/1999 como a Portaria 1.135/2001 são inconstitucionais.**

De fato, é preciso que haja conformação do conceito de remuneração recebida pelos trabalhadores autônomos por fretes, carretos e transporte de passageiros, em razão das peculiaridades desses ofícios, entretanto tal providência deve decorrer de lei em sentido formal.

CONCLUSÃO

No presente caso, estamos diante de mandado de segurança coletivo, impetrado pela Confederação Nacional do Transporte (CNT), que questiona a constitucionalidade da Portaria 1.135/2001, a qual aumentou a porcentagem do que deve ser considerado remuneração de 11,71% para 20% do rendimento bruto dos transportadores autônomos.

Ocorre que, **embora a Portaria questionada seja realmente inconstitucional, não decorre desse reconhecimento o direito dos contribuintes a recolher o tributo com base em 11,71% do rendimento bruto, na medida em que esse percentual foi estabelecido por decreto que também é manifestamente inconstitucional.**

Por outro lado, **em razão das limitações impostas pelo princípio da proibição da reformatio in pejus, não é possível assentar, para o caso concreto, a inconstitucionalidade de todos os atos normativos infralegais que definam a base de cálculo do tributo em exame, pois a consequência natural seria a incidência sobre a integralidade da remuneração, o que agravaria a situação da recorrente.**

Posto isso, limito-me a negar provimento ao recurso em mandado de segurança.

É como voto. (grifei)

Como não houve a declaração de inconstitucionalidade do art. 201, § 4º, do RPS, que serviu de fundamento para apuração da base de cálculo da contribuição previdenciária, e

ante à incompetência deste Conselho em declará-la, obedecendo à Súmula CARF nº 2¹, não deve ser conhecida a irresignação do sujeito passivo.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto em não conhecer do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem

¹ Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.