



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

Processo n° 15504.723725/2011-37
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.668 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente AUTO OMNIBUS NOVA SUISSA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS.

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

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa quando o Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura do Auto de Infração 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.

ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N°. 02

Aplicação da Súmula CARF n°. 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO POR COOPERADOS. INTERMEDIÇÃO DE COOPERATIVA DE TRABALHO. DECISÃO DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF). REPERCUSSÃO GERAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) N° 598.838/SP. INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão definitiva de mérito no RE n° 598.838/SP, proferida pelo STF na sistemática da repercussão geral, declarando a inconstitucionalidade da contribuição da empresa - prevista no inciso IV do art. 22 da Lei n° 8.212, de 1991 - sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço,

relativamente a serviços que lhe sejam prestados por cooperadores, por intermédio de cooperativas de trabalho, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. ADICIONAL. NATUREZA JURÍDICA.

O número de dias adicional ao aviso prévio indenizado tem a mesma natureza jurídica deste, e não deve ser considerado salário-de-contribuição para fins de incidência da contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência para declarar extinto os valores lançados para o período de apuração de 01 a 09/2006. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do tributo lançados os valores referentes a pagamentos por serviços prestados por cooperativas de trabalho e os referentes às rubricas 140 - INDENIZ. CLAUS. 50 CCT, 334 - DIF INDEN CLAUS 50 CCT e 345 - IND. CLAUSULA 51 CCT.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o acórdão 02-44.280 proferido pela 8ª Turma da DRJ/BHE, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela ora recorrente.

O lançamento em questão encontra-se bem delineado no seguinte excerto do relatório da decisão de 1ª instância:

Trata-se de autos de infração (Ais) lavrados contra a empresa em epígrafe, cujos créditos tributários, decorrentes do descumprimento de obrigação principal, são os descritos a seguir, conforme Relatório Fiscal de fls. 46/53:

• DEBCAD 37.3270771 – no valor de R\$ 502.358,28, período de 1/2006 a 12/2008, consolidado em 13/10/2011, referente à contribuição social destinada à seguridade social

correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre valores pagos a segurados empregados a título de remuneração e sobre os valores pagos à Unimed BH Cooperativa de Trabalho Ltda, correspondente à parte devida pelo tomador dos serviços, não declarada em GFIP;

• **DEBCAD 37.327.0810** – no valor de R\$ 116.040,44, período de 1/2006 a 12/2008, consolidado em 13/10/2011, referente à contribuição previdenciária não descontada pela empresa dos segurados empregados, não declarada em GFIP;

• **DEBCAD 37.327.0828** – no valor de R\$ 42.303,21, período de 1/2006 a 12/2008, consolidado em 13/10/2011, referente à contribuição destinada a outras entidades e fundos (terceiros), incidente sobre a base de cálculo da remuneração dos segurados empregados, não declarada em GFIP.

Os autos de infração por descumprimento de obrigação principal integram um único processo por possuírem os mesmos elementos de prova, conforme preceitua o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 e alterações.

Segundo o Relatório Fiscal, as contribuições foram apuradas com base nas remunerações dos segurados empregados constantes nos livros diário e razão, folhas de pagamento de salários e nas notas fiscais/faturas contabilizadas referentes aos pagamentos feitos pela empresa à Unimed BH Cooperativa de Trabalho Ltda. Os documentos foram examinados juntamente com as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP e com as Guias da Previdência Social GPS.

A impugnação do sujeito passivo foi julgada improcedente e o acórdão encontra-se assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/12/2008

CERCEAMENTO DE DEFESA.

A divergência de interpretação acerca da natureza jurídica do fato gerador da contribuição previdenciária não configura nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA.

Para verificação do prazo decadencial, aplicase o disposto no CTN, artigo 173, inciso I, nos casos em que não houve antecipação do pagamento do tributo.

COOPERATIVA DE TRABALHO.

A empresa é obrigada a contribuir com quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

CONSTITUCIONALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis, principalmente em se tratando de Administração Pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

MULTA. CÁLCULO. REGULARIDADE.

O cálculo da multa encontre-se em consonância com o disposto no art. 106, II, alínea “c” do CTN e está devidamente evidenciado nos anexos que compõem a autuação.

Impugnação Improcedente

Cientificada da decisão de piso (fl.806) em 16/05/2013, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 732/736) alegando em síntese:

Não foi feita qualquer menção no relatório fiscal sobre os termos “retorno de férias”, “indenização cláusula 50” e “abono especial” e outros que ficaram impossíveis de se distinguir. Alega a nulidade do trabalho fiscal por ausência das citadas rubricas e falta de motivação.

A presença de fundamentação das rubricas acima é fundamental, haja vista que as mesmas não integram o salário de contribuição.

O aviso prévio adicional convencional trata-se de verba indenizatória e também não se sujeita à incidência de contribuição previdenciária.

Não há o que se falar em contribuição previdenciária sob pagamento realizado a cooperativa de trabalho médico, já que o beneficiário é o trabalhador e tal pagamento não tem natureza salarial, nos termos do Decreto 3.048/99, em seu artigo 214, parágrafo 9, inciso XVI.

Teve seu contraditório e ampla defesa prejudicados pela falta de fundamentação do ato fiscal.

Nulidade da multa moratória, tendo em vista a revogação da redação dada pela Lei 9.876/99 ao artigo 35, incisos I a III, da Lei 8.212/91.

Decadência parcial do lançamento.

Necessidade de enfrentamento de matéria constitucional.

Razoabilidade e proporcionalidade das multas aplicadas

Por fim, requer a nulidade do auto de infração, o reconhecimento da decadência parcial dos fatos geradores anteriores a outubro de 2006 e o cancelamento o lançamento ante as incongruências apontadas no cômputo da multa.

A Resolução nº 2803-000.261 (fls.900/904), da 3ª Turma Especial, resolveu converter o julgamento em diligência para:

a) informar se há recolhimento prévio de contribuições sociais previdenciárias e de Terceiros nas competências lançadas, ainda que parcial, mesmo que não se refiram às rubricas constantes dos lançamentos fiscais (Súmula 99 do CARF);

b) identificar todas as rubricas, individualmente, que geraram diferenças de salário de contribuição dos segurados empregados, por exemplo “retorno de férias” e outras, informando as razões de integrarem a base de cálculo, fundamentação e outras informações necessárias para que não pare dúvida ao contribuinte quanto aos lançamentos fiscais;

c) informar se os valores pagos à Unimed BH Cooperativa de Trabalho Ltda se referem ao art. 22, IV da Lei 8.212/91 (15% NFS Cooperativa) e se estão dissociados do levantamento de diferença das remunerações de segurados empregados.

As informações requeridas foram apresentadas pela autoridade lançadora (fls. 909/1.039).

O sujeito passivo apresentou manifestou-se em relação à diligência (fls.1.156/1.206), aduzindo, em síntese, a nulidade pelo “relançamento fiscal” e demais teses levantadas no recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Admissibilidade

O recurso voluntário apresentado preenche os requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Prejudicial de mérito - decadência

A decisão de piso não reconheceu a decadência, ainda que parcial, dada a inexistência de prova nos autos da existência de antecipação de pagamento. Dentre outros aspectos, a Resolução exarada às fls. 900/904, se prestou para informar se há recolhimento prévio de contribuições sociais previdenciárias e de Terceiros nas competências lançadas, ainda que parcial, mesmo que não se refiram às rubricas constantes dos lançamentos fiscais (Súmula 99 do CARF).

Restou consignado na Informação Fiscal de (fls. 910/911), que há recolhimentos antecipados em todas as competências do presente lançamento.

Desse modo, a regra de contagem do prazo decadencial a ser observada é a do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. A ciência do presente lançamento se deu em 17/10/2011 (fl.3). Portanto, estão decadentes todas as competências anteriores a 10/2006.

Destarte, no que toca à decadência o recurso voluntário deve ser parcialmente provido, reconhecendo-se a decadência do período compreendido entre 01/2006 a 09/2006.

Preliminarmente

Arguição de nulidade - cerceamento ao direito de defesa

De acordo com a recorrente, não foi feita qualquer menção no relatório fiscal sobre os termos “retorno de férias”, “indenização cláusula 50” e “abono especial”, e outros que ficaram impossíveis de se distinguir. Alega a nulidade do trabalho fiscal por ausência das citadas rubricas e falta de motivação. A presença de fundamentação das rubricas acima é fundamental, haja vista que as mesmas não integram o salário de contribuição.

Todavia, deve ser ressaltado que, os anexos carreados aos autos pela autoridade lançadora são partes integrantes do relatório fiscal. As planilhas de fls. 54/135 identificam todas as rubricas por segurados, cujas remunerações constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas.

A planilha de fls. 143/162, por sua vez, identifica o nome das diversas rubricas. Como exemplo, verificamos que a rubrica 166 (fl. 146) refere-se ao retorno de férias. A rubrica 301 (fl. 349) é a do abono especial, e a rubrica 334 (fl.150) é a rubrica relativa à indenização da cláusula 50.

Impende ressaltar, ainda, que a Fiscalização deixou claro, nos relatórios integrantes das autuações, quais os valores da base de cálculo utilizada na apuração da contribuição lançada e as alíquotas aplicadas.

O Auto de Infração foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente autuante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem as Autuações, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura do Auto de Infração 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 autuada.

De igual modo, não procede o argumento recursal de que a multa de mora é nula pela revogação do art. 35 da Lei nº 8.212/91. Não obstante o art. 35 do citado diploma legal ter sido revogado, o art. 35-A, expressamente prevê:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no [art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#).

Depreende-se do comparativo das multas empreendido às fls. 136/142 que a autoridade lançadora perquiriu acerca da multa mais benéfica ao sujeito passivo, obedecendo ao comando normativo inserto no art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assim, não procede o argumento de que a decisão a quo é nula por cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

No mérito

Da afronta a princípios constitucionais

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei nº 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Entretanto, a argumentação do recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

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

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas, como infringência aos princípios da estrita legalidade, proporcionalidade e razoabilidade.

Inconstitucionalidade da contribuição lançada

Nos termos das razões recursais, deve ser reconhecida a impossibilidade de se tributar os valores relativos às faturas emitidas pela cooperativa que prestou serviços à autuada. É que em sessão plenária realizada em 23/04/2014, com decisão definitiva em 25/02/2015, o STF, ao decidir sobre o RE n. 595.838, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, o qual foi utilizado para ensejar o lançamento.

Em sessão do STF realizada no dia 23/4/2014, o plenário da Corte, no julgamento do RE nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, da relatoria do Ministro Dias Toffoli, reconheceu a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Eis a sua ementa:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços.

Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento.

Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico "contribuinte" da contribuição.

Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. (grifei)

Em 18/12/2014, ao apreciar os embargos de declaração interpostos pela União este RE nº 595.838/SP, a Corte rejeitou o pedido de modulação de efeitos da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Por fim, o RE nº 595.838/SP transitou em julgado em 9/3/2015.

Diante desse contexto fático, o § 2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Internodeste Conselho (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, assim estabelece:

Art. 62 (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como se vê, o dispositivo de lei que justificava o lançamento de ofício foi considerado em descompasso com o texto constitucional, em decisão definitiva de mérito proferida pelo STF, na sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil, devendo o entendimento ser reproduzido no âmbito deste Conselho.

Logo, afastado o fundamento jurídico que sustenta a autuação, assiste razão à recorrente, devendo ser dado provimento ao recurso voluntário nesse aspecto, para afastar a exação relativa aos serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Das parcelas integrantes do salário de contribuição

O resultado da diligência fiscal trouxe, sob um aspecto, o reconhecimento pela autoridade fiscal de uma parcela integrante do presente lançamento está protegida pela isenção prevista no § 9º do 28, da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991.

Extraímos da Informação Fiscal os seguintes excertos, que entendemos como relevantes para o deslinde do feito:

(...)

De outro modo, não devem integrar os salários de contribuição os valores comandados nas folhas de pagamentos sob as rubricas 140 - INDENIZ. CLAUS. 50 CCT; 334 - DIF INDEN CLAUS 50 CCT e 345 - IND. CLAUSULA 51 CCT, por se incluírem na regra isentiva prevista no § 9º do 28, da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, publicada no DOU de 25/07/91.

(...)

Por todo o exposto, tem-se configurado que, os benefícios - concedidos aos seus trabalhadores, por ocasião do retorno de férias e a título de abono especial, por estar em desacordo com a legislação pertinente, integram os salários-de-contribuição para todos os fins e efeitos, conforme art. 214, § 10 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999, não havendo motivos que justifiquem a não incidência das contribuições sociais sobre os mesmos.

(...)

Quanto, ao disposto no artigo 144, a verba conhecida como-abono ou gratificação de férias, desde que não excedente a 20 dias do salário, a princípio, não integra o salário de contribuição. Contudo, se a concessão for, determinada em função de fatores como eficiência, assiduidade, pontualidade, tempo de serviço e produção, estabelecido ou não em cláusula

contratual ou convenção coletiva de trabalho, tal parcela integra o salário-de-contribuição.

No presente caso, conforme Cláusula da Convenção Coletiva de Trabalho já transcrita acima, a concessão da referida verba encontra-se vinculada ao tempo de serviço do empregado na empresa. Tal situação revela que tal verba possui a natureza de premiação para os trabalhadores.

- Quanto ao Abono Especial previsto na cláusula 64 da Convenção Coletiva de Trabalho, indubitavelmente, não se trata de abono único, já que no mesmo instrumento de negociação existe também a previsão de outro abono, o de retorno de férias, além de estar, daramente vinculado ao salário, já que, corresponde a 22,5% (vinte e dois virgula cinco por cento) incidente sobre os salários nominais de cada empregado, portanto, valores variados, é concedido de forma anual e contumaz.

Entendo que as conclusões da autoridade fiscal estão em consonância com a legislação previdenciária, notadamente o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/21 que trata das parcelas isentas da incidência da exação. Por óbvio, o que não se enquadrar nas exceções estabelecidas pelo diploma legal devem ser tributadas.

Assim sendo, deve ser excluída da base de cálculo apenas a indenização da cláusula 50 da CCT, DIF INDEN CLAUS 50 CCT e 345 - IND. CLAUSULA 51 CCT, por ser considerado como aviso prévio indenizado, os dias concedidos em adição ao prazo de aviso prévio mínimo estabelecido em lei.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento:

- 1) reconhecendo a decadência parcial do crédito tributários no período de 01/2006 a 09/2006;
- 2) excluir da base de cálculo os levantamentos referentes aos serviços prestados por cooperativas de trabalho;
- 3) excluir da base de cálculo a tributação referente ao aviso prévio indenizado (cláusula 50 da CCT).

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Processo nº 15504.723725/2011-37
Acórdão n.º **2201-004.668**

S2-C2T1
Fl. 1.248
