



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18108.000700/2007-46  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.355 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de outubro de 2020  
**Recorrente** TEC JOB SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. NFLD. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE A TOTALIDADE DAS RUBRICAS PAGAS AOS SEGURADOS.

Integra o salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, a qualquer título, ao empregado, aos contribuintes individuais e ao trabalhador autônomo, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a forma ou a denominação atribuída aos mesmos. Lançamento mantido.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas, além da doutrina, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. CTN - Artigo 100.

APRESENTAÇÃO DE NOVOS MOTIVOS NO RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO DO DIREITO.

Os argumentos de defesa devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º

DECADÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SUMULA VINCULANTE STF Nº 8. SUMULA CARF 99.

Aplicação da Súmula Vinculante STF nº 8, a qual aduz que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Aplicação da Súmula CARF nº 99, de observância obrigatória, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, apenas caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de

infração. Constatação de recolhimentos pertinentes para a aplicação da decadência prevista na Súmula CARF 99.

**PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.**

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, no correto momento processual. Na espécie, não se desincumbiu o interessado de seu ônus, apresentado alegações incompletas e desacompanhadas dos meios de prova que as justificassem.

**INTIMAÇÃO DO PRESENTANTE LEGAL NOMEADO. DESCABIMENTO. SUMULA CARF Nº 110**

É incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo no processo administrativo fiscal.

**APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 14 DE 2009.**

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, no momento da implementação do *Decisum* o cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

**REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ARTIGO 57**

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada

**SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Declarada pelo Pleno do STF a inconstitucionalidade do inc. IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, determina o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que a decisão ali proferida deve ser aplicada pelos julgadores deste colegiado, resultando na improcedência do lançamento das contribuições previdenciárias constituídas com fundamento no referido inciso da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às matérias “*in dubio contra fiscum*” e “imparcialidade no julgamento”, e, na parte conhecida: por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos lançamentos do período de 01/2002 a 09/2002, inclusive; por maioria de votos, em excluir do lançamento os valores cuja exigência foi fundamentada no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, vencidos os conselheiros Ricardo Chiavegatto de Lima (relator) e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que não excluía tais valores. Votou com a divergência pelas conclusões o conselheiro Ronnie Soares Anderson. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Caio Eduardo Zerbeto Rocha.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima – Relator

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 624/650), interposto contra o Acórdão 16-18.488 da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP – DRJ/SPOI (e-fls. 603/613), que considerou improcedente, por unanimidade de votos, Impugnação da contribuinte (e-fls. 577/594), acompanhada de procuração e de Instrumento de Alteração Contratual (e-fls. 595/600), apresentada diante de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD – DEBCAD 37.027.074-6 (e-fls. 3/98), que apurou contribuições previdenciárias devidas à seguridade social envolvendo as contribuições da empresa, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as destinadas aos terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE; e SEST e SENAT sobre a remuneração de transportador autônomo), calculadas sobre as remunerações dos segurados empregados, e correspondentes às contribuições da empresa calculadas sobre as remunerações dos contribuinte individuais (pró-labore dos sócios e remunerações dos autônomos), além das contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que não foram descontadas dos segurados, e ainda, a contribuição da empresa (15%) incidente sobre as notas fiscais ou faturas emitidas pela cooperativa de trabalho (táxi), no valor originário de R\$ 89.567,37, a ser acrescido de seus consectários legais, consolidada em 01/10/2007, com ciência pessoal em 05/10/2007 (e-fl. 3).

2. A seguir reproduz-se, em sua essência, o relatório do Acórdão da DRJ/SPOI, por retratar adequadamente os fatos ocorridos.

### Relatório

#### DA NOTIFICAÇÃO

(...)

(...). Serviram de base para esse levantamento: Folhas de Pagamento de 03/2000 a 13/2006, Livro Registro de Empregados, Notas Fiscais de Serviço, Livro Diário de 2000 a 2002 e de 2004 a 2005, Livro Razão de 2003 e recibos e notas fiscais que embasaram os lançamentos contábeis de 2002 e 2004. Os dados referentes às Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP's, foram extraídos daquelas entregues pela empresa das competências 03/2000 a 13/2005, e as demais extraídas pelo Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil, de 01/2006 a 13/2006.

Também foram lançados os valores das retenções destacadas nas Notas Fiscais de Serviços com o código DNF - Destaque da Nota Fiscal, conforme Relatório de Documentos Apresentados, dando direito de crédito à empresa do valor correspondente. Anexa planilha.

Constituem levantamentos desta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito:

**FPG (valores declarados em FP)** - baseia-se na diferença dos valores apurados em Folhas de pagamento com os declarados em GFIP. Os valores das folhas de pagamento foram retirados principalmente dos resumos mensais, separados por tomador de serviços e pela administração. Foram consideradas como salário de contribuição, além das rubricas reconhecidas pela empresa, outras como prêmios, abonos e comissões.

A partir da competência 05/2005 até 12/2006 a fiscalização identificou, através das folhas de pagamento em arquivos digitais entregues pela empresa, remunerações dos funcionários administrativos e diretores discriminadas nos clientes 00032 e 00179 (sendo os dois Tec Job Serviços Empresariais Ltda.). Para as remunerações contidas no cliente 00032 há o cálculo de contribuições previdenciárias e nas do 00179 não. Assim, existindo duas folhas para os mesmos funcionários administrativos e diretores, foram as duas somadas e consideradas como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Por não ter prestado as informações do cliente 00179 em GFIP, assim como não consta das folhas de pagamento o cálculo das contribuições previdenciárias informa a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais, por existirem indícios, em tese, de crime de sonegação de contribuições previdenciárias.

**VLC (valores em Livros Contábeis)** - baseia-se em valores lançados nos livros Diários ou Razão, em que foi considerada como remuneração de contribuinte individual (pró-labore indireto de sócio ou remuneração de autônomo), ou de segurado empregados, valores estes não declarados em GFIP.

**REC (valores conforme recibos)** - baseia-se em valores presentes em recibos (que embasam lançamentos nos Livros Diários), ou em Notas Fiscais emitidas pela própria empresa ou por outra empresa, em que foi considerada remuneração de empregados, contribuintes individuais ou como base de cálculo da contribuição de 15% da empresa sobre fatura ou nota fiscal de serviços de cooperativa. Também foram lançadas as contribuições dos segurados empregados, conforme faixa salarial e dos contribuintes individuais a partir de 04/2003. Esses valores não foram declarados em GFIP.

**RAT (valores de recibos de trans aut)** - baseia-se em valor pago a transportador autônomo (no caso, serviço prestado pelo motoboy Daniel), em que a remuneração é considerada como sendo vinte por cento do valor do recibo. Também não foi declarado em GFIP.

Foram considerados como pró-labore indireto dos sócios os valores pagos pela empresa dos seguintes itens; assistência médica Interclínicas, Tênis Clube, multa de trânsito do sócio e Conselho Regional de Administração .

Em algumas competências o valor pago como salário família foi considerado como salário de contribuição, tendo em vista que a remuneração dos empregados ultrapassou o limite máximo para ter direito a este benefício.

Também foram consideradas remunerações de contribuintes individuais os valores constantes em lançamentos contábeis ou em recibos que embasam esses lançamentos, nos quais aparecem como prestação de serviço por Pessoa Jurídica, quando no histórico do lançamento ou no recibo se detectou que se tratava de serviço prestado por contribuinte individual.

## DA IMPUGNAÇÃO

(...) síntese (...):

(...) decadência. Fundamenta sua alegação no Art. 146 da Constituição Federal e no artigo 173 do Código Tributário Nacional. Apresenta decisões judiciais.

#### **Da existência de duas contas (00032 e 00179)**

A autoridade fiscalizadora apontou a existência de duas contas em nome da autuada e alega que para a correspondente ao n.º 00032 existem os cálculos das contribuições previdenciárias, mas por outro lado em relação à conta n.º 00179 inexisteriam cálculo das contribuições previdenciárias.

Não há que se cogitar qualquer tipo de omissão quanto a correta quantificação das contribuições previdenciárias que inexistem na relação da conta n.º 00179, uma trata de movimentação exclusivamente ligada a ajuda de custos dos empregados e dessa forma, desprovida de natureza remuneratória, que notadamente não produz os encargos previdenciários elencados no auto de infração.

Presta-se a conta n.º 00179 a relacionar o reembolso das despesas as quais estão submetidas seus empregados em razão da operacionalização de suas atividades diárias, tendo a autoridade fiscalizadora se baseado em "presunção" para concluir que sobre aqueles valores relacionados na conta incidiam contribuições previdenciárias.

(...), inexistindo qualquer irregularidade.

#### **Da indicação de valores ligados a pró-labore indireto de sócios, autônomos e segurados empregados não relacionados em GFIP.**

Afirma que inexistem as diferenças apuradas, porque inexistente a configuração do que foi equivocadamente interpretado como pró-labore indireto, pois se trata de ajuda de custo na proporção do reembolso dos gastos nos quais incorrem os empregados no desenvolvimento de suas atividades. Reproduz jurisprudência.

Ressalta que a conclusão fiscal está relacionada a aspecto meramente presumível, sendo desprovida de qualquer tipo de correlação documental.

#### **Dos valores que não teriam sido declarados**

Insurge-se contra a falta de declaração em GFIP de valores constantes no livro diário e em notas fiscais como apontado pela fiscalização. Lembra que os valores pagos a título de assistência médica e cooperativa de táxi configuram-se como ajuda e de custo, não tendo natureza remuneratória e sim indenizatória.

Contrata serviços eventualmente, inexistindo continuidade de relação com a prestadora de serviços. Os valores apontados pela fiscalização resultam exclusivamente de presunção.

#### **Dos valores pagos a transportador autônomo sem declaração em GFIP**

Os serviços de transporte contratados eram prestados por pessoa jurídica, sendo realizados por uma infinidade de prestadores, entre eles, o motoboy Daniel indicado pela fiscalização. Reproduz jurisprudência.

#### **Da consideração de pró-labore indireto**

Os gastos realizados com assistência médica, Tênis Clube, multa de trânsito e Conselho Regional de Administração, configuram-se como ajuda de custo. As verbas recebidas a título de ajuda de custo visam compensar despesas extraordinárias, não tendo natureza salarial.

Como se trata de indenização de despesas pessoais suportadas, não se cogita geração de rendas ou acréscimos patrimoniais. Reproduz doutrina e jurisprudências.

#### **Pedido**

Requer o acolhimento de sua impugnação, para a desconsideração para todos os fins dos termos e valores consignados na presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito. Protesta provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos e realização de perícia, se assim for necessário.

3. A decisão *a quo* manteve integralmente o lançamento e foi assim ementada:

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

Documento: NFLD n.º 37.027.074-6, de 01/10/2007

**DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF.**

Determina a Súmula Vinculante n.º 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de ofício, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

**AJUDA DE CUSTO E REEMBOLSO.**

Incide contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados a título de ajuda de custo e reembolso de despesas, quando não correspondem as exceções previstas nas normas legais.

**TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA.**

A empresa contratante de serviços de transportador autônomo, segurado contribuinte individual, deve recolher as contribuições previdenciárias que lhe são impostos em virtude de lei.

**PRÓ-LABORE INDIRETO. INCIDÊNCIA.**

Constitui base de cálculo de contribuições previdenciárias os pagamentos de despesas do empresário pagas com recursos da empresa, caracterizando em verdadeira remuneração.

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A perícia deve ser realizada quando motivada pela necessidade de verificação de dados técnicos, não se prestando para suprir provas que o impugnante deixou de apresentar à fiscalização no momento da ação fiscal ou quando de sua impugnação

**JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. IMPOSSIBILIDADE**

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; que se refira a fato ou a direito superveniente; ou que se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Lançamento Procedente.

4. Destaquem-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ/SPOI (grifado e negrito no original):

**Voto**

(...)

Observe-se, inicialmente, que toda matéria não contestada expressamente é como não impugnada, nos termos do artigo 17 do Decreto 70.235/72:

*Ar. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante*

**Da decadência**

(...)

Assim, pela regra do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional e em obediência ao disposto no Parecer PGFN/CAT 1617/2008, poderiam eventualmente estar abrangidas pela decadência as competências 01/2002 a 09/2002, caso o contribuinte houvesse antecipado o pagamento, mesmo que parcialmente, das contribuições devidas. Na presente notificação fiscal foram lançadas contribuições neste período em dois levantamentos a saber: REC - Valores Conforme Recibos e VLC - Valores em Livros Contábeis. Da análise do Relatório DAD - Discriminativo Analítico do Debito verifica-se que o sujeito passivo não adiantou qualquer pagamento relativamente as contribuições lançadas nos levantamentos citados.

De todo o exposto, conclui-se que não existe qualquer competência deste lançamento abrangido pela decadência, quer seja sob a ótica do artigo 173, quer seja pela regra do artigo 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional.

(...)

#### **Dos valores não declarados em GFIP**

A despeito das considerações da impugnant sobre a falta de declaração de fatos geradores de contribuição previdenciária em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, estas serão abordadas somente por ocasião do julgamento do Auto de Infração – debrcad nº 37.129.382-0, que cuida especificamente desta infração.

#### **Da juntada posterior de documentos**

(...), recebida a autuação, o contribuinte tem o prazo de 30 (trinta) dias da data da ciência para apresentar impugnação, sendo um dos elementos essenciais à sua instrução, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas que possuir**, devendo a **prova documental ser apresentada na impugnação**.

#### **Do pedido de perícia**

(...);

Indefiro (...).

### **Recurso Voluntário**

5. Inconformada após cientificada da decisão *a quo* em 17/11/2008 (AR e-fl. 617), a ora Recorrente apresentou seu recurso em 17/12/2008 (protocolo de e-fl. 624), de onde seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- apresenta síntese dos fatos ocorridos;
- insiste em sua preliminar de decadência, cf. exposto na impugnação;
- no mérito, repisa seus argumentos de que foi incorreto o lançamento ligado às contas 00032 e 00179 por simples presunção; da inexistência de valores ligados a pró-labore indireto de sócios, autônomos e segurados empregados não relacionados em GFIP; dos valores em recibos também supostamente não declarados em GFIP; e da inexistência de declaração em GFIP de valores pagos a transportador autônomo;
- inova alegando o benefício “*in dubio contra fiscum*”, e clamando pela imparcialidade no julgamento da lide administrativa; e
- apresenta jurisprudência e doutrina.

6. Seu pedido final é pela exclusão do lançamento dos valores indevidamente lançados, relevação e julgamento de improcedência do lançamento, além de indicar o endereço do patrono par intimações.

7. Foi lavrada representação fiscal para fins penais, conforme Relatório Fiscal, item 3.1. (e-fl. 120).

8. É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

9. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele **conheço**.

10. **Preliminarmente**, nota-se a farta apresentação de **jurisprudência e doutrina** pela ora recorrente. Dessa forma, deve ser destacado que, quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”.

11. Com isso, fica claro que as decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, além de respeitáveis alusões doutrinárias eventualmente apontadas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelo CARF. E mais, as decisões levantadas pelo recorrente não são normas complementares, como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras.

12. Necessário destacar que pedidos e **argumentos** aduzidos tão somente em sede de recurso voluntário não devem ser conhecidos, em respeito às normas que regem o processo administrativo fiscal. Os argumentos de defesa e as provas pertinentes devem ser apresentados na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, cf. o excerto legal abaixo transcrito (Decreto nº 70.235/1972, art. 16, inciso III e § 4º).

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº. 9.532/97)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº. 9.532/97)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº. 9.532/97)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei no. 9.532/97)

13. Mister notar que o recorrente não pode modificar o pedido ou invocar outra *causa petendi* (causa de pedir) nesta fase do contencioso, sob pena de violação dos princípios da congruência, estabilização da demanda e do duplo grau de jurisdição administrativa, em ofensa aos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72 (e como já destacado, em especial ao § 4º do art. 16),

bem como aos arts. 141, 223, 329 e 492 do Código de Processo Civil (CPC), mormente quando não há motivo para só agora aduzir os questionamentos referidos.

14. Revela-se, portanto, que as aduções recursais relativas a “*in dubio contra fiscum*”, e à imparcialidade no julgamento, não antes levantada no curso do contencioso, não merecem ser conhecidas, à míngua de amparo normativo para tanto

15. Para o entendimento do **prazo decadencial**, inicialmente deve ser indicada a inconstitucionalidade dos art. 45 e 46 da lei 8.212/91, com base nos artigos 146 da Constituição Federal e 174 do Código Tributário Nacional - CTN, e no entendimento do STF, no julgamento do REExt n.º 138284-8/CE, da lavra do Ministro Carlo Velloso, abaixo transcrito:

REExt. 138284-8/CE: "A questão da prescrição e da decadência entretanto parece-me pacificada. E que tais institutos são próprios de Lei Complementar de normas gerais (art. 146, III, b, e art. 149). Quer dizer os prazos de prescrição e de decadência inscritos na Lei Complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF art. 146, III, b, e art. 149)".

16. Analisando a decadência do crédito constituído, ou seja, a data de sua constituição em relação à ocorrência do fato gerador, devem ser excluídas das autuações as competências abrangidas pela decadência, com base na Súmula Vinculante no 08 do STF:

Súmula Vinculante STF nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

17. Lembremos que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a lei determina que o contribuinte apure e pague o tributo por ele devido, com garantia à administração tributária de fiscalizar a atividade do contribuinte, homologando-a ou dela discordando, com o lançamento de ofício da diferença detectada.

18. O prazo decadencial para se efetuar o lançamento de tributo é, em regra, aquele previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, segundo o qual o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

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;

[...]

19. Já para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, incide a regra do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, onde o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador.

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

[...]

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

[...]

20. A regra contida no mencionado §4º do art. 150 é excepcionada nos casos em que se comprovar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, passando a prevalecer o prazo previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Isto porque o Superior Tribunal de Justiça entendeu, em sua análise do RESP n.º 973.333/SC, sob a sistemática dos recursos repetitivos, que prazo de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário começa a correr no 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 inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito*”.

21. Como consequência, havendo adiantamento de pagamento, ainda que parcial, deverá ser adotada a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, entendimento inclusive deste Conselho, conforme por este sumulado e colacionado a seguir:

Súmula n.º 99 – Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. (grifos não presentes no original)

22. Ocorre então que, foram constatados recolhimentos efetuados de janeiro a setembro do ano-calendário 2002, período para o qual pode ser avaliada a decadência com base no artigo 150, § 4º, para NFLD consolidada em 01/10/2007 e cientificada pessoalmente em 05/10/2007 (e-fl. 3), através do Relatório de Documentos Apresentados – RDA (e-fls. 65/74), os quais podem ser enquadrados naqueles apontados pela **Súmula CARF n.º 99**. Assim, há de ser reconhecida a decadência dos lançamentos realizados **para parte** das competências envolvidas na lide de 01/2002 a 09/2002, inclusive.

23. Com exceção da decadência parcial constatada, a qual deve ser reconhecida para os lançamentos relativos ao período de 01/2002 a 09/2002, inclusive, sem razão a ser dada às preliminares constatadas, e passa-se assim à apreciação do **Mérito** da lide.

24. Em relação aos argumentos da notificada nos quesitos **ajuda de custo, valores pagos a transportador autônomo e pro-labore indireto**, conforme facultado pelo artigo 57 parágrafo 3º, III do RICARF, tendo em vista a sintética e contundente avaliação dos tópicos pela Decisão *a quo*, recorre-se ao seguinte excerto do seu voto abaixo colacionado, então adotado como razões de decidir (grifado e negrito no original):

(...)

#### **Da ajuda de custo**

Alega a impugnante que os valores relacionados na conta n.º 00179 correspondem a ajuda de custo paga aos seus empregados para cobrir despesas com a operacionalização de suas atividades laborais.

Estabelece a Lei 8.212/91 que não incidirá contribuições previdenciárias no pagamento da ajuda de custo, somente na hipótese da alínea "g", do parágrafo 9º do artigo 28:

*g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)*

A mesma lei prevê as seguintes hipóteses em que sobre os valores pagos a título de reembolso de despesas, não sofrem incidência de contribuição previdenciária:

Art. 28 (...).

*Parágrafo 9º*

*s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)*

*m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluído pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97)*

Ora, não traz a impugnante em sua defesa qualquer documento que comprove qualquer das situações acima descritas, assim como não especifica as despesas incorridas e as circunstâncias que deram origem aos citados reembolsos.

Ao contrário do que afirma a impugnante o auditor fiscal não se baseou em mera "presunção" para efetuar o lançamento fiscal. Conforme se verifica do relatório fiscal, a própria impugnante, apresentou duas folhas de pagamento por meio de arquivos digitais, sem considerar como base de cálculo das contribuições apuradas a denominada conta 00179.

Desde modo, verifica-se que a impugnante não trouxe aos autos qualquer comprovação que pudesse resultar na improcedência do lançamento fiscal efetuado.

**Dos valores pagos a transportador autônomo**

Embora assevere a impugnante que tais pagamentos foram efetuados a pessoa jurídica, não juntou em sua defesa qualquer comprovação que possa corroborar sua alegação.

**Do pro labore indireto**

Determina a Lei n.º 8.212/91 em seu artigo 22:

*"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, (g.n.)*

Aduz a impugnante que os valores pagos a título de assistência médica, Tênis Clube, multa de trânsito e Conselho Regional de Administração, configuram-se como ajuda de custo, visando compensar despesas extraordinárias não tendo natureza remuneratória.

Conforme acima já explicitado a Lei 8.212/91 expressamente determina em que situações o pagamento de ajuda de custo e reembolsos a segurados empregados não sofre incidência de contribuição previdenciária.

Note-se que não existe previsão neste sentido quanto aos pagamentos feitos a contribuintes individuais, sendo certo tratar-se de pró-labore indireto, ou seja, pagamento de despesas do empresário pagas com recursos da empresa o que constitui verdadeira remuneração, sendo base de cálculo da contribuição de que trata o inciso II, do artigo 22 da Lei 8.212/91.

(...)

25. Conforme exposto, claro está que tanto em sua impugnação quanto em seu recurso a contribuinte alega ter cumprido devidamente suas obrigações e alega que as verbas que deram origem aos lançamentos seriam isentas, mas verifica-se a completa **falta de provas** que fundamentem tais alegações ou para comprovar sua correta escrituração contábil nos presentes autos. Defende-se apontando que todos os valores lançados tratam-se de ajuda de custo, diárias e ressarcimentos pagos aos segurados obrigatórios, mas não traz o conjunto probatório pertinente

para que seja verificado o correto reconhecimento da natureza de tais pagamentos, que são então indicados corretamente pela fiscalização como verbas salariais, pró-labore e pagamentos a autônomos pessoas físicas.

26. A liquidez do direito há de ser firmada pela comprovação documental do alegado. De outro lado, o art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, dispõe que o ônus da prova incumbe ao autor, enquanto que o art. 36 da Lei nº 9.784, de 29/01/99, impõe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Em idêntico sentido atua o Decreto nº 70.235, de 1972, que determina em seu art. 15 que os recursos administrativos devem trazer os elementos de prova. E no presente caso, o contribuinte não apresentou a documentação probatória cabível para exonerar-se do lançamento ou para provar suas alegações, ao contrário da Autoridade Fiscal, que juntou extensa documentação que embasa seu lançamento (e-fls. 126 /573).

27. Em relação à **falta de declaração**, claro está que confirmada a existência de fatos geradores, necessária seria a inclusão dos mesmos em GFIP para seu correto oferecimento à tributação. Uma vez que esta declaração é obrigatória e a notificada não procedeu ao seu correto preenchimento, com todos os fatos geradores, além da constituição do crédito tributário devido nesta NFLD foi lavrado, na mesma fiscalização, Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, código de fundamentação legal CFL 68, DEBCAD ° 37.129.382-0, autuado no processo administrativo 18108.000698/2007-13, apreciado na mesma Sessão de Julgamento, da relatoria do mesmo Conselheiro. A legislação que traz a obrigatoriedade da devida declaração dos fatos geradores vigente à época dos fatos é apresentada a seguir:

Lei 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(...)

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

(...)

28. Sem razão portanto, a recorrente, em todos os seus quesitos de mérito acima apreciados.

29. Deve ser ressaltado que as **intimações ao contribuinte** são realizadas em seu endereço tributário eleito pelo sujeito passivo atualizado pelo mesmo nos bancos de dados da Administração Tributária, conforme destacado pelo artigo 23, inciso II, do Decreto n.º 70.235/76, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, abaixo transcrito:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo (Redação da Lei 9532/97)(grifei)

30. Em complemento, cite-se a Súmula CARF n.º 110, cuja determinação é claramente no mesmo sentido:

Sumula CARF n.º 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

31. Portanto descabida a pretensão do patrono subscritor da peça recursal de recebimento das intimações do contribuinte no seu endereço profissional.

32. Por derradeiro, deve-se apreciar o cabimento da **retroatividade benigna** da multa de ofício aplicada, com base na legislação tributária posterior à lavratura da NFLD.

33. Com o advento da Medida Provisória - MP n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, as regras para aplicação de multa decorrente do descumprimento de obrigações relativas à GFIP foram modificadas em razão de alterações promovidas na Lei n.º 8.212/91. A MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/09, revogou o art. 32, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/91, deu nova redação ao seu art. 35 e incluiu nela os artigos. 32-A e 35-A, havendo que se verificar seus efeitos nos autos pendentes de julgamento, como o presente, a fim de se preservar o direito do contribuinte à retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, "c" do Código Tributário Nacional (CTN).

34. Assim, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar o princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei n.º 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14 de 2009.

### **Conclusão**

35. Finalmente, esclareça-se que o presente recurso, após plenamente apreciado, teve todas as suas razões recursais afastadas, tanto preliminares quanto meritórias, com exceção da decadência parcial constatada, mas sendo impertinente o cancelamento total do débito. Deve ser reconhecida a decadência dos levantamentos anteriores a setembro de 2002, inclusive, além de ser recomendada a apreciação do cabimento da retroatividade benigna no momento de implementação do presente Acórdão pela Autoridade competente.

### **Dispositivo**

36. Isso posto, voto em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às matérias “*in dubio contra fiscum*” e “imparcialidade no julgamento”, e, na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos lançamentos do período de 01/2002 a 09/2002, inclusive.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima

## Voto Vencedor

Conselheiro Caio Eduardo Zerbeto Rocha Redator Designado.

Com a devida vênia ao nobre Relator, devo discordar do voto proferido quanto à manutenção da exigência relativa às contribuições previdenciárias incidentes nos termos no inciso IV, do art. 22, da Lei 8.212/91, inseridas no Levantamento REC, assim descrito pelo Relatório Fiscal (fls 121):

O levantamento REC (Valores conforme recibos) baseia-se em valores presentes em recibos (que embasam lançamentos nos livros Diários) ou em Notas Fiscais (NFs) emitidas pela própria empresa ou por outra empresa, em que foi considerado remuneração de empregados (por exemplo: NFs emitidas pela empresa à empresa contratante Renome Concessionária Veículos Ltda, em que nos anexos dessas NFs constam nomes dos funcionários cedidos e suas respectivas remunerações) ou de contribuintes individuais (por exemplo: pró-labore indireto sócio ao pagar assistência médica da Interclínicas), **ou foi considerado como base para o cálculo da contribuição de quinze por cento da empresa incidente sobre a fatura ou nota fiscal de serviços da cooperativa de trabalho (no caso, cooperativa de táxi)**. Essas remunerações e/ou valores não foram declaradas em GFIP, portanto sem redução de multa. (destaquei)

Se tomarmos o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD às fls. 94, item 227, vemos que essa parcela da exigência restou fundamentada especificamente no citado inciso IV, do art. 22, da Lei 8.212/91:

227 - CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS EM GERAL RELATIVAMENTE A SERVIÇOS QUE LHE SÃO PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO

**227.01 - Competências: 02/2004**

**Lei n. 8.212 de 24.07.91, art. 22, IV** (com a redação dada pela Lei n. 9.876 de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art.201, 111 (na redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

(destaquei)

Quanto a este tema, não há razão para nos alongarmos, a exigência de contribuições previdenciárias com fundamento no inciso IV, do art. 22, da Lei 8.212/91, já foi julgada inconstitucional em decisão do pleno do Supremo Tribunal Federal com repercussão geral o que, no âmbito deste Conselho, implica aplicação do que determina o §2º, do art. 62, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF n 343, de 09/06/2015, do que é exemplo o Acórdão abaixo:

**Ac. 2402-007.152, de 09/04/2019:**

## ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL COM REPERCUSSÃO GERAL. RICARF. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, declarou, em recurso com repercussão geral, a inconstitucionalidade do inc. IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99 (RE nº 595.838/SP, Pleno, Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 23 de abril de 2014).

2. O § 2º do art. 62 do RICARF estabelece que as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543B e 543C do CPC revogado, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do Código de Processo Civil vigente, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

3. Diante da inconstitucionalidade da norma legal que estabeleceu o fato gerador das contribuições lançadas, deve ser dado provimento ao recurso, para cancelar o lançamento.

O mencionado §2º, do art. 62, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF n 343, de 09/06/2015 antes mencionado dispõe que:

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.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática 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, **deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.**(Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016) (destaquei)

Isso posto, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do referido inciso IV, do art. 22, da Lei 8.212/91 e devendo essa decisão judicial ser reproduzida nos julgamentos no âmbito deste Conselho, resta evidente que referida exigência deve ser cancelada.

Desta forma, deve ser excluída do Levantamento REC, a competência 02/2004 que, como se apura no Discriminativo Analítico do Débito – DAD às fls. 19, trata nesta competência unicamente desta exigência.

Isso posto, voto em não conhecer das matérias “*in dubio contra fiscum*” e “imparcialidade no julgamento”, e em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência dos lançamentos do período de 01/2002 a 09/2002, inclusive, e para excluir a tributação fundamentada sobre o inciso IV, do art. 22, da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Caio Eduardo Zerbeto Rocha

