



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

Processo nº 18192.000139/2007-93
Recurso nº 157.908 Voluntário
Acórdão nº 2402-00.302 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CAFÉ SOLÚVEL BRASÍLIA S/A
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO I/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/12/2006

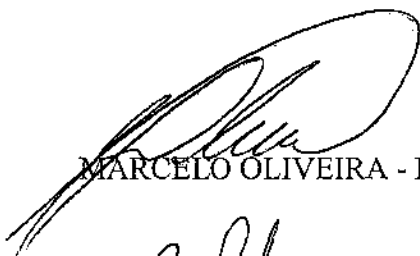
PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46
LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA
VINCULANTE - APLICAÇÃO DISPOSITIVOS CTN -. COOPERATIVA
DE TRABALHO. NOTAS FISCAIS. BASE DE CÁLCULO. VALOR
BRUTO. MULTA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE OU
ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO

I - De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não. II - Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal; III - A base de cálculo das contribuições relativas aos serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, será o valor bruto das notas fiscais ou faturas, quando não previstas contratualmente e não comprovados os gastos relativos a aquisição de materiais ou equipamentos; IV - Os órgãos julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF não são competentes para apreciação da constitucionalidade ou legalidade das normas que amparam a constituição dos créditos tributários.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2001, anteriores a 12/2001, com fundamento no I, artigo 173, do CTN, vencidos os Conselheiros Rogério de Lellis Pinto e Marcelo Freitas de Souza Costa, que votaram em aplicar o § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto vencedor da relatora designada. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, conforme o voto do relator. Relatora Designada: Ana Maria Bandeira.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Relator



ANA MARIA BANDEIRA – Redatora Designada

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Marcelo Freitas de Souza Costa (Convocado) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa CAFÉ SOLÚVEL BRASÍLIA S/A, contra decisão exarada pela douta 10ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento do Rio de Janeiro-RJ, a qual julgou procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD, no valor originário de R\$ 157.877,44 (cento e cinquenta e sete mil oitocentos e setenta e sete reais e quarenta e quatro reais), tendo como fato gerador o pagamento a cooperados por meio de cooperativas de trabalho.

Em seu recurso, a empresa sustenta que parte do débito teria sido alcançado pela decadência, tendo em vista o transcurso do prazo fixado pelo CTN, o qual entende ser aplicável as contribuições previdenciárias.

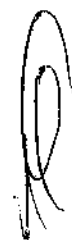
No mérito faz um longo discurso visando precipuamente questionar a constitucionalidade ou legalidade das contribuições incidentes sobre os valores pagos a Cooperativas de trabalho, insurgindo-se ainda contra a base de cálculo adotada pela fiscalização, que a seu ver abrangeria insumos, taxa de administração e outros que alargam indevidamente o tributo realmente devido.

Questiona a multa aplicada, bem como a incidência da taxa SELIC que a seu ver seriam inconstitucionais, para na seqüência encerrar requerendo o provimento do seu recurso.

Sem contra-razões me vieram os autos.

Eis o essencial para o julgamento.

É o relatório. 



Voto Vencido

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Em preliminar, sustenta a recorrente que parte do débito ora constituído teria parcialmente alcançado pela decadência, o que acredito faz com razão.

É sabido que a questão do prazo decadencial das contribuições sociais foi objeto de constantes e ácidas discussões tanto no âmbito doutrinário, quanto jurisprudencial. Analisando a matéria, o E. STJ, por meio de seu plenário, fixou seu entendimento, em decisão unânime, reconhecendo a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, que fixa o prazo de 10 anos para a decadência das contribuições sociais, determinando a prevalência do prazo quinquenal previsto no CTN.

Na esteira do entendimento exarado pelo STJ, o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária, e também de forma unânime, reconheceu o mesmo vício de constitucionalidade que pairava sobre as diretrizes insertas no art 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, entendendo que os prazos decadenciais das contribuições sociais, onde se incluem as previdenciárias, devem respeitar os limites temporais do CTN, norma geral a quem a Constituição atribui a prerrogativa de tratar o tema.

Eliminando as divergências interpretativas que pudessem impedir a aplicação prática dos prazos decadenciais fixados na norma Codificada em relação às contribuições previdenciárias, o STF acabou por editar a súmula vinculante nº 8, impondo a sua observância pelas demais instâncias judiciais e administrativas. A referida súmula restou vazada nos seguintes termos:

"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".

Assim é que, hoje, resta inequívoca que a decadência das contribuições previdenciárias, encontram-se reguladas pelas normas e prazos fixados pelo Código Tributário Nacional, não devendo, portanto, qualquer observância às inconstitucionais previsões do art 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

Se encontra-se resolvida a aplicação do CTN no que tange a decadência das contribuições previdenciárias, o mesmo não se pode dizer em relação a qual regra deve ser aplicada, ou seja, em todas as situações a do § 4º do art 150, cuja contagem (para fins de homologação) se dá a partir da ocorrência do fato gerador, ou se o art. 173, I, que diz que o referido cálculo se inicia a partir do 1º dia do exercício seguinte aquele em que o débito poderia ser constituído.

Em verdade, as contribuições previdenciárias são inegavelmente tributos sujeitos a homologação por parte do Fisco, na medida em que a legislação previdenciária confere ao próprio contribuinte o dever de antecipar o recolhimento dos valores que lhe são reputados, justamente a situação definida no *caput* do art 150 do CTN.

Vale mencionar que mesmo em se tratando de tributos ditos homologáveis, parte da doutrina vem reconhecendo, na esteira da jurisprudência do próprio STJ (Resp 757922/SC), que a regra prevista no § 4º do art 150 do CTN, somente se aplicaria naquelas situações onde o contribuinte efetivamente tenha efetuado algum recolhimento, sobre o qual caberia então ao Fisco pronunciar-se em 05 anos, sob pena de, transcorrido esse prazo, não mais poder constituir o débito remanescente.

Para os defensores dessa tese, portanto, a contagem do prazo para que a Fazenda Pública efetue a referida homologação a partir da ocorrência do fato gerador, somente ocorre naquelas hipóteses em que o contribuinte tenha efetuado algum recolhimento. Do contrário, não havendo antecipação alguma por parte do contribuinte, não haveriam valores a serem homologados, e por consequência, incidindo a partir de então regra geral de decadência fixada no art. 173 do *Códex*.

Não obstante esse raciocínio, filio-me aqueles que acreditam que o fator preponderante para a aplicação da regra contida no mensurado § 4º do art. 150, diz respeito ao próprio regime jurídico do tributo, de forma que o fato da legislação conferir o dever de antecipação do recolhimento do tributo ao contribuinte, sem qualquer prévia verificação do Fisco, nos é suficiente para a incidência do mencionado dispositivo legal, sendo, em verdade, regra a regular a situação telada.

Desta feita, temos que a nosso ver, e na linha do que diz o abalizado professor Alberto Xavier, in *Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro*, 3ª Ed. Pág. 100, “o que é relevante, pois, é saber se, em face da legislação, o contribuinte tem ou não o dever de antecipar o pagamento,” (...) “a linha divisória que separa o art. 150 § 4º do 173 do CTN está, pois, no regime jurídico do tributo (...)”.

Sendo assim, e aplicando-se a regra do art. 150 § 4º, nos termos anteriormente expostos, tendo o lançamento sido levado ao conhecimento do contribuinte em **05/03/2007** (fls. 1), entendo que as contribuições até a competência de 02/2002 são inexigíveis, posto estarem decadentes.

No mérito, o contribuinte inicialmente insurge-se contra a exigência tributária em baila, afirmando que seriam as contribuições aqui exigidas inconstitucionais ou ilegais, afirmando o mesmo em relação à multa e a incidência de taxa SELIC.

Na esteira desse ideal, em que pese o enorme esforço argumentativo demonstrado pela Recorrente, seus argumentos devem ser afastados sem maiores tergiversações, tendo em vista a impossibilidade deste Órgão Julgador de se pronunciar sobre a legalidade ou constitucionalidade das normas que amparam o lançamento fiscal.

Em verdade, a tutela da legalidade ou constitucionalidade do direito positivo, cabe, em regra, ao Poder Judiciário, devendo a Administração Pública ater-se ao cumprimento das previsões contidas na Lei. A propósito, não se pode olvidar que a discussão da constitucionalidade da norma tributária, resta vedada regimentalmente e pela própria Sumula nº 3 deste 2º Conselhos de Contribuinte, cuja aplicação não pode ser negada por seus colegiados.

Por fim, quanto à base de cálculo adotada pela autoridade lançadora, não vejo que caiba qualquer tipo de reparo, conquanto encontra-se ela no patamar legal, sem qualquer distorção que possa levar a um tributo maior do que o realmente devido pelo contribuinte.

Para elucidar, vejamos o que dispõe o art. 22, IV da Lei nº 8.212/91:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*⁶

IV - 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. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

O inciso III do art. 201 do Regulamento da Previdência Social atualmente disposto no Dec. 3.048/99, por sua vez, traz a seguinte redação:

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

III - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhes são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, observado, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 8º do art. 219; (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99. Ver § 1º do art. 1º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03)

Vejamos que ambos os dispositivos legais prevêem a incidência do tributo em estudo sobre o valor integral constante das Notas Fiscais ou faturas, fazendo, no entanto, o Decreto Presidencial, a ressalva que em sendo possível, deve ser observado os §§ 7º e 8º do art. 219, que por sua vez assim dispõe:

§ 7º Na contratação de serviços em que a contratada se obriga a fornecer material ou dispor de equipamentos, fica facultada ao contratado a discriminação, na nota fiscal, fatura ou recibo, do valor correspondente ao material ou equipamentos, que será excluído da retenção, desde que contratualmente previsto e devidamente comprovado.

§ 8º Cabe ao Instituto Nacional do Seguro Social normatizar a forma de apuração e o limite mínimo do valor do serviço contido no total da nota fiscal, fatura ou recibo, quando, na hipótese do parágrafo anterior, não houver previsão contratual dos valores correspondentes a material ou a equipamento.

O Regulamento da Previdência Social, portanto, autoriza, no que couber, a dedução da base de cálculo dos valores que representam aquisição de material ou equipamentos, desde que previstos contratualmente e que estejam devidamente comprovados.

Analisando-se o contrato de fls. 80 e s., não se nota em suas cláusulas nenhum fixação de custo relativos a aquisição de material ou equipamentos, sendo por essa razão, legalmente inviável a sua exclusão da base a ser tributada, na medida em que não atende aos requisitos fixados na legislação. Por outro lado, não há qualquer demonstração de que as NFs e faturas trariam a discriminação de gastos nesse sentido, o que reforça a incidência do tributo sob o valor integral dos serviços prestados.

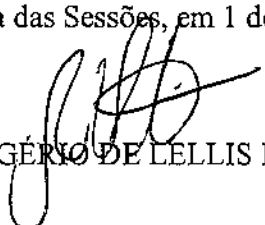
Ressalta-se ainda que o § 8º encimado, prevê que na ausência de delimitação contratual dos valores correspondentes a materiais e equipamentos cabe a Autarquia Previdenciária, hoje a RFB, normatizar a forma de apuração da base tributável, a fim de que o tributo não recaia sobre tais custos.

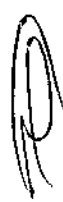
Nesse sentido, a Decisão recorrida torna-se irrepreensível em demonstrar que os arts. 291 e 293 da IN 03/2005, que em razão natureza do contrato de fls 80 e s., qual seja, por “custo operacional”, onde o Contratante (*in casu* a notificada) se obriga a adimplir os valores devidos a Cooperativa, impõe-se a tributação integral dos valores faturados.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para acatar a preliminar de decadência, excluído-se do lançamento as contribuições até a competência de 02/02, e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 1 de dezembro de 2009


ROGÉRIO DE LELLIS PINTO-Relator



Voto Vencedor

Conselheira Ana Maria Bandeira, Redatora Designada

Ouso divergir do Conselheiro Relator no que tange ao entendimento relativo à decadência.

De fato, o lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

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

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre 03/2000 a 12/2006 e foi efetuado em 05/03/2007, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"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."

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

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2001, inclusive.

No mais, acompanho o entendimento manifestado pelo Relator.

É como voto.

Sala das Sessões, em 1 de dezembro de 2009



ANA MARIA BANDEIRA - Redatora Designada





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 18192.000139/2007-93

Recurso nº: 157.908

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.302

Brasília, 02 de fevereiro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional