



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

**Processo nº** 35043.001228/2007-80  
**Recurso nº** 144.021 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-00.504 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de junho de 2010  
**Matéria** REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS. PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO  
**Recorrentes** INTITUTO DE PREVIDÊNCIA DO ESTADO DO CEARÁ  
DRP - FORTALEZA /CE

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1995 a 31/07/2005

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

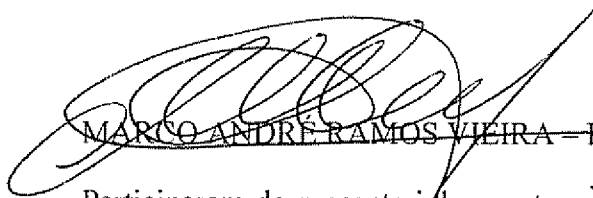
Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção** do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em conceder provimento parcial quanto à preliminar de decadência, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Thiago Davila Melo Fernandes divergiram, pois entenderam que se aplicava o artigo 150, § 4º do CTN.

Quanto à parcela não decadente, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao recurso.

Em relação ao recurso de ofício foi negado provimento por unanimidade.



~~MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA~~ – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Sato, Leôncio Nobre Medeiros, Maria Helena Lima, Manoel Coelho Arruda Júnior, Thiago Davila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (Presidente).

## Relatório

Trata o presente de lançamento de contribuições previdenciárias referentes aos pagamentos efetuados a comissionados, prestadores de serviços e cooperativas, englobando a parcela a cargo da empresa, bem como a devida pelos segurados empregados, conforme relatório fiscal às fls. 94 a 97.

Inconformado com a autuação, foi apresentada defesa pela ora recorrente, conforme fls. 111, juntando cópia de documentação às fls. 112 a 589.

Foi comandada diligência para que o relatório fiscal fosse complementado, fls. 3.570 a 3.571.

A fiscalização prestou informação às fls. 3.585 a 3.587, complementando o relatório e sugerindo a exclusão de valores lançados indevidamente referente a pagamentos a servidores e pessoas jurídicas (fls. 3.598 a 3.613).

Foi comandada nova diligência, fls. 3.614 a 3.615, para que fosse verificado se os servidores comissionados estavam amparados por Regime Próprio. A fiscalização prestou informação à fl. 3.616 e 3.617.

Reaberto o prazo para impugnação, fl. 3.625. A Decisão-Notificação julgou procedente em parte o lançamento na forma das fls. 3.628 a 3.635.

O autuado manifestou-se à fl. 3.679, e por meio do Despacho de fls. 3.678 a 3.680 foi anulada a Decisão-Notificação por cerceamento do direito de defesa.

Reaberto o prazo para defesa a entidade requereu a reabertura do prazo, fl. 3.726.

Foi emitida nova decisão-notificação, fls. 3.729 a 3.737, julgando procedente, em parte, o lançamento efetuado.

Por meio do despacho de fls. 3.743 a 3.744, a Presidência da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes determinou que o interessado fosse cientificado da decisão, abrindo-se prazo para recurso voluntário.

Não concordando com a decisão de primeira instância, a entidade interpôs recurso na forma das fls. 3.747 a 3.753, alegando em síntese:

- a) o ente de direito público não pode ser sujeito passivo da contribuição prevista no art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212 de 1991;
- b) não pode ser alargado o conceito de empresa;
- c) a contribuição somente poderia ser exigida por meio de lei complementar; sendo inconstitucional;
- d) não houve descrição dos fatos geradores; devendo ser reconhecida a nulidade das autuações;
- e) é inconstitucional a cobrança com base na Lei nº 9.876;
- f) requerendo provimento ao recurso interposto.

Foram anexadas cópias às fls. 3.754 a 4.659.

Não foram apresentadas contra-razões pelo órgão fazendário.

Foram acolhidos os embargos interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional em função de o acórdão anterior ter sido omissivo quanto à análise do recurso de ofício.

É o relato suficiente.



## Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 4.664. Pressuposto superado, passo para o exame das questões preliminares ao mérito.

### DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser reconhecida em parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

*Súmula Vinculante n.º 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”.*

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

*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.*

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Se não houver pagamento antecipado sobre a rubrica há que ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Na hipótese concretizada, houve pagamento antecipado, ainda que parcial, sobre algumas rubricas, conforme relatório fiscal (DAD). Assim, para os levantamentos DAL, FPG (competências outubro a dezembro de 1999), aplica-se o previsto no art. 150, parágrafo 4º do CTN; desse modo, a contar dos fatos geradores, a fiscalização federal teria o prazo de cinco anos para efetuar o lançamento fiscal.

Para tais rubricas encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 2000, inclusive esta.

Por seu turno para os levantamentos COO, PA, PAG (até outubro de 2001 não houve pagamento); FP não houve pagamento antecipado, logo deve ser aplicado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Para essas competências encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 1999, inclusive esta. A competência dezembro de 1999 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, data em que se exigia o pagamento antecipado, ou seja em 2 de janeiro de 2000; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2001, a qual findaria em 1º de janeiro de 2006.

Para o levantamento FPG não houve pagamento no período de janeiro de 2000 a dezembro de 2000; logo, para esse levantamento devem ser excluídas as competências anteriores a dezembro de 1999, inclusive esta.

Não assiste razão à recorrente quanto ao argumento de que não foram demonstrados os motivos que ensejaram a presente notificação. Assim, quanto ao argumento de que a NFLD deve ser declarada nula; não lhe confiro razão. O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal; o relatório indicou os motivos do lançamento; os fatos geradores estão devidamente descritos; a forma para se apurar o quantum devido, por competência, encontra-se no discriminativo DAD; os dispositivos legais envolvidos na presente notificação encontram-se discriminados por competência. Não se pode olvidar que houve complementação do relatório fiscal ainda na primeira instância, conforme fls. 3.585 a 3.587, tendo a entidade sido cientificada da complementação.

Para efeitos da legislação previdenciária, os órgãos e entidades públicas são considerados empresa, conforme prevê o art. 15 da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

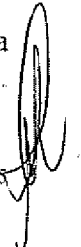
*Art. 15. Considera-se:*

*I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;*

Assim, a autarquia é considerada empresa perante a previdência social, devendo, portanto, contribuir como tal. Assim, não procede o argumento da recorrente de que não se enquadraria como empresa. No caso não houve elastecimento do conceito de empresa, pois a própria Constituição utiliza os termos empregador e equiparados a empresa no art. 195, inciso I; portanto há matriz constitucional para o enquadramento de uma autarquia como sujeito passivo de contribuição previdenciária.

O art. 22, IV da Lei nº 8.212/1991 prevê a obrigatoriedade de as empresas tomadoras de serviço efetuarem o recolhimento das contribuições devidas sobre a nota fiscal, quando a prestadora de serviço for uma cooperativa de trabalho.

Assim, a cota patronal sobre os segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho é custeada pela tomadora de serviços e não pela própria cooperativa de trabalho.



Caso a cooperativa também tivesse que arcar com as contribuições haveria mais de um ente colaborando para a previdência dos segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho.

No caso, a recorrente tomou serviços das cooperativas arroladas no relatório fiscal. Portanto, nesse ponto, não merece reparo a presente notificação fiscal.

As contribuições da empresa sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, para o período compreendendo as competências maio de 1996 a fevereiro de 2000, é regulada pela Lei Complementar n.º 84/1996, nestas palavras:

*Art. 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:*

*I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;*

Para o período posterior à competência março de 2000, inclusive, as contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei n.º 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n.º 9.876/1999, nestas palavras:

*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; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 - vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99)*

Uma vez que a notificada remunerou segurados, deveria a notificada efetuar o recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

À época da ocorrência dos fatos geradores para as competências até a publicação da Emenda Constitucional n.º 20/1998, assim dispunha o art. 195, I da Constituição Federal: .....

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro,*

*(...)*

Conforme redação acima transcrita, não estava incluída no campo de incidência a incidência de contribuições sobre a remuneração de segurados que não se

enquadrassem no conceito de folha de salários. Assim, a cobrança de contribuições sobre a remuneração de segurados não empregados somente poderia ser realizada por meio de Lei Complementar conforme previsão expressa no art. 195, § 4º da Constituição Federal nestas palavras:

*§ 4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I*

Justamente na competência residual da União foi instituída a cobrança sobre a remuneração de trabalhadores autônomos, empresários e trabalhadores avulsos, por meio da Lei Complementar nº 84/1996, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Com a publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998, foi alterado o artigo 195 da Constituição Federal, passando a contar com a seguinte redação:

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício*

*(...)*

Como se verifica, a partir de então as contribuições sobre a remuneração de contribuintes individuais passou a estar prevista no art. 195, I, a da Constituição Federal. Assim, não mais abrangida na competência residual da União, poderia sua instituição se dar por meio de Lei Ordinária, e assim o fez a Lei nº 9.876/1999 que alterou a contribuição das empresas.

Quanto à inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 84/1996 ou da Lei nº 9.876, na cobrança das contribuições previdenciárias, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, conforme já mencionado.

Quanto ao recurso de ofício, o mesmo não deve ser provido. A unidade da Receita Previdenciária reconheceu que havia lançamento relativo a pessoas jurídicas consideradas como contribuintes individuais pela fiscalização, bem como foram incluídos alguns servidores ocupantes de cargo em comissão vinculados a Regime Próprio de Previdência (item 6 da decisão à fl. 3.730). Desse modo foi correta a exclusão relativa a tais fatos.



7

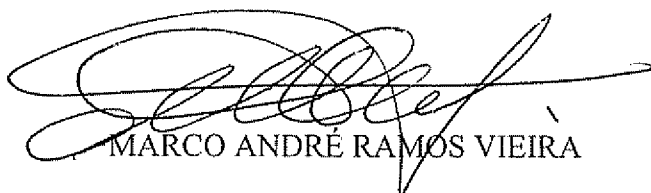
**CONCLUSÃO:**

Pelo exposto voto por CONHECER do recurso do notificado, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reconhecendo a fluência do prazo decadencial para algumas competências nos termos do presente voto.

Em relação ao recurso de ofício voto por NEGAR PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 9 de junho de 2010



MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA