



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

Processo nº 35172.000769/2007-15
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2402-006.695 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes CIMENTO POTY S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/12/2006

DECADÊNCIA RECONHECIDA. SUMULA VINCULANTE STF Nº 8.
SUMULA CARF Nº 99.

O prazo para constituição de créditos relativos as Contribuições Previdenciárias é de 5 anos e existindo recolhimentos, ainda que parciais, o termo inicial de sua contagem é a data do fato gerador. Entendimento ancorado no enunciado vinculado do STF nº 8, na Súmula CARF nº 99.

APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

A empresa deverá manter à disposição da fiscalização, durante dez anos, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações previdenciárias.

BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

A recusa em disponibilizar à Fiscalização informações necessárias ao esclarecimento de situação fáticas constatadas em documentação apresentada pela empresa, enseja o lançamento dos valores que a Administração entender devidos, sem que isso venha caracterizar afronta ao princípio da busca da verdade material.

CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS INOBSERVÂNCIA DE TETO.

No cálculo da contribuição patronal incidente sobre a remuneração paga aos contribuintes individuais não é obedecido o teto do limite máximo do salário-de-contribuição.

BASE DE CÁLCULO - TRANSPORTADORES RODOVIÁRIOS AUTÔNOMOS.

A base de cálculo da contribuição do contribuinte individual é o salário-de-contribuição, que, no caso do condutor autônomo de veículo rodoviário

corresponde a vinte por cento do valor bruto auferido pelo frete, carreto, transporte, não se admitindo a dedução de qualquer valor relativo a dispêndios com combustível e manutenção do veículo, ainda que haja na carta-frete ou documento equivalente discriminação de parcela a este título.

SERVIÇOS DE TRANSPORTE - RETENÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os serviços de transporte de passageiros, quando executados mediante cessão de mão-de-obra, sujeitam-se à retenção de 11% sobre o valor da fatura/nota fiscal/recibo de prestação de serviço.

INEXISTÊNCIA DE AFONTA AO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

Não apresenta caráter confiscatório o lançamento fiscal elaborado em consonância com os ditames de lei vigente e eficaz.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DE 15% SOBRE NOTA FISCAL OU FATURA DE COOPERATIVA DE TRABALHO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 595.838/SP.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC), declarou a inconstitucionalidade _ e rejeitou a modulação de efeitos desta decisão _ do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo este que previa a contribuição previdenciária de 15% sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

SUBVENÇÕES DESTINADAS A CLUBES DE FUTEBOL. FUTEBOL PROFISSIONAL, PATROCÍNIO, QUALQUER TIPO. APLICABILIDADE DOS §§ 6º E 9º DO ART. 22 DA LEI Nº 8.212/91.

Em se tratando de associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional, os valores a ela destinados a título de patrocínio, seja qual for a forma, aí incluídos aqueles que se dão com o mero intuito de auxiliar, ajudar ou amparar, devem se sujeitar à contribuição previdenciária de 5%.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

Sofrem incidência de contribuições previdenciárias as parcelas pagas a título de seguro de vida em grupo, quando este benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recurso voluntário, afastar a preliminar, reconhecer a decadência para as competências até 03/2003, inclusive e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Jamed Abdul Nasser Feitoza (Relator), Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior que deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti. O conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho votou somente com relação ao mérito do recurso

voluntário tendo em vista que as demais matérias foram votadas na sessão de 14/09/2018 da qual participou o conselheiro José Ricardo Moreira, na condição de suplente convocado.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, José Ricardo Moreira Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Junior, Denny Medeiros da Silveira e Mario Pereira de Pinho Filho.

Relatório

Por bem registrar o ocorrido nos autos adotaremos o relatório da decisão recorrida:

O LANÇAMENTO Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, DEBCAD n.º 35.610.346-3, por meio da qual é exigido o crédito tributário, consolidado em 27/03/2006, no valor de R\$ 19.344.813,94(dezenove milhões e trezentos e quarenta e quatro mil e oitocentos e treze reais e noventa e quatro centavos), aí incluídos principal e acréscimos legais.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 2993/2997), o lançamento reporta-se ao período de 01/1996 a 07/2005, referindo-se às seguintes contribuições:

a) a cargo da empresa, previstas na Lei Complementar n.º 84, de 18/01/1996, e nos incisos I, II, III e IV do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991;

b) também a cargo da empresa, destinadas a outras entidades e fundos, denominados "terceiros";

c) dos segurados empregados, prevista no art. 20 da Lei n.º 8.212/1991;

d) dos segurados contribuintes individuais, prevista no art. 4.º da Medida Provisória n.º 83, de 12/12/2002, convertida na Lei n.º 10.666, de 08/05/2003;

e) incidentes sobre notas fiscais/faturas/ recibos emitidos por prestadores de serviço, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212/1991;

das associações desportivas que mantêm equipe de Ilitebol profissional, conforme o § 9.º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

A seguir, as autoridades notificantes apresentam os fatos geradores que deram ensejo ao crédito em questão, fazendo menção aos anexos onde estão relacionados os dados que serviram de base para a confecção do lançamento fiscal. Passemos, então, a apresentar um resumo dos fatos articulados pelos auditores fiscais.

Foram considerados fatos geradores das contribuições lançadas:

a) as parcelas remuneratórias constantes em folhas de pagamento não consideradas pela empresa como base de cálculo da contribuição previdenciária. Os valores correspondentes encontram-se registrados no Relatório de Lançamentos;

b) as remunerações declaradas em GFIP e não incluídas nas folhas de pagamento, observando-se que os trabalhadores declarados na categoria expatriados foram considerados trabalhadores empregados, posto que não houve a comprovação pelo sujeito passivo de que efetivamente tais trabalhadores pertenciam à categoria informada. As remunerações correspondentes podem ser visualizadas no Relatório de Lançamentos;

c) as remunerações pagas ou creditadas aos trabalhadores autônomos (enquadrados como contribuintes individuais a partir de 03/2000), que se encontram demonstradas na planilha "Prestadores de Serviço/P". Físicas/Arq SUPRIMENTOS";

d) as remunerações pagas ou creditadas aos transportadores rodoviários autônomos, as quais estão distribuídas em quatro planilhas, a saber: FRETES/Anexo I, FRETES/Anexo II, FRETES/Anexo III e FRETES/Anexo IV. As informações contidas na primeira planilha foram declaradas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP apenas parcialmente, por este motivo os valores de remuneração foram alocados em dois levantamentos distintos: "valores declarados em GFIP" e "valores não declarados em GFIP".

e) valores relativos à retenção incidente sobre as notas fiscais emitidas por empresas prestadoras de serviço mediante cessão de mão-de-obra, os quais compõem a planilha "Retenção";

O valores pagos a cooperativas de trabalho, conforme consta na planilha "Cooperativas de trabalho";

g) valores repassados aos clubes AMÉRICA FUTEBOL CLUBE e GUARANI SPORTING CLUBE, os quais constam do Relatório de Lançamentos;

h) os valores pagos aos diretores da empresa, extraídos do Livro de Apuração do Lucro Real — LALUR, onde estão lançados na rubrica "Gratificação a Administradores". Para identificação dos beneficiários os auditores fiscais lançaram mão de planilha fornecida pelo sujeito passivo, sendo que nas competências em que os valores informados na planilha foram inferiores àqueles escriturados no LALUR, a diferença foi lançada a título de salários. Os dados correspondentes constam da planilha "Dados LALUR/Dados Empresa";

i) os valores pagos conforme lançamento no LALUR na conta Representações, posto que a empresa, embora intimada, deixou de apresentar a documentação comprobatória destes pagamentos. Os dados relativos a estes fatos geradores estão discriminados na planilha "Representação Diretoria /LALUR";

j) os pagamentos registrados como custos e despesas de alimentação, sem comprovação de adesão da empresa ao Programa de Alimentação do Trabalhador —PAT, cujos valores foram coletados nos Livros Balancetes Unificados Filiais — contas 912222-2 e 342222- 4, dos quais foram abatidas as quantias que foram descontadas dos empregados. As bases de cálculo correspondentes estão demonstradas no Relatório de Lançamentos;

k) os valores relativos à contratação de seguro de vida em grupo, posto que a empresa concedeu o benefício sem que o mesmo estivesse previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho. Os valores lançados foram coletados em documentos fornecidos pela empresa e em folhas de pagamento, todos discriminados na planilha "Seguro de Vida em Grupo".

Continuando os agentes do fisco discriminam os documentos em que se basearam para a confecção do lançamento fiscal, mencionando que os mesmos foram apresentados pela empresa em arquivos digitais.

O relatório fiscal acrescenta, também, que os fundamentos legais que dão suporte ao lançamento estão consignados no anexo Fundamentos Legais do Débito e que as bases de cálculo podem ser visualizadas no Relatório de Lançamentos e em planilhas anexas.

Sobre as mencionadas bases foram aplicadas as alíquotas que estão apresentadas no Discriminativo Analítico do Débito.

Quanto aos recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo, os auditores notificantes mencionam que foram consideradas todas as guias constantes no banco de dados da Previdência Social, as quais estão discriminadas no Relatório de Documentos Apresentados.

O sujeito passivo protocolizou, em 17/04/2006, impugnação sob o número 36100.001292/2006-11, na qual apresenta várias alegações para afastar a imposição tributária consubstanciada na presente NFLD. Relatemos, então.

PRELIMINARES Em sede de preliminares, são lançados os argumentos:

a) a NFLD é nula, pois o fisco previdenciário não poderia exigir documentos e livros fiscais relativos a períodos alcançados pela decadência quinquenal prevista no art. 173 do Código Tributário Nacional — CTN;

b) é motivo de nulidade do lançamento a exigência de contribuições já atingidas pela decadência, posto que a exigência fiscal somente poderia abarcar fatos geradores ocorridos no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

c) o procedimento de fiscalização está maculado pela nulidade, posto que os auditores notificantes deixaram de perquirir a verdade material, ao desprezarem documentos e se valerem de presunções para, utilizando-se de bases de cálculo irreais, lançarem o suposto débito em valor exorbitante.

NO MÉRITO Quanto ao mérito da controvérsia, apresenta as seguintes razões:

a) foram incluídas como base tributável parcelas não abrangidas pela hipótese legal de incidência, a exemplo de verbas indenizatórias e benefícios sociais, tais como farmácia, auxílio escolar e outros itens previstos em ajuste coletivo. Embora entendendo dispensáveis, junta cópias de Acordos Coletivos de Trabalho, nos quais se encontram algumas das verbas referidas como benefícios, como indenização ou como "Participação nos Lucros ou Resultados";

b) a mera divergência entre as declarações da GFIP e os dados extraídos das folhas de pagamento não autoriza o lançamento relativo à remuneração dos expatriados, haja vista não ser possível, em relação aos valores divergentes, sequer a identificação de que parcela corresponderia a cada um dos segurados, tornando a exigência sem causa. Ademais, as verbas pagas aos expatriados já integraram a base de cálculo das contribuições, sendo a exação adicional um verdadeiro "bis in idem";

c) a Fiscalização, mesmo reconhecendo a existência de recolhimentos relativos a remunerações pagas a autônomos, achou por bem lançar valores suplementares, por entender que havia divergências entre os documentos e livros contábeis e as GFIP apresentadas, no que diz respeito ao salário-de-contribuição. Não é admissível tal procedimento, posto que é sabido que a legislação estipula limite legal individual da base

de cálculo para determinação das contribuições devidas, sendo esta a origem das divergências.

d) incorre em erro a autoridade fiscal quando utiliza como base de cálculo da contribuição relativa aos pagamentos feitos aos fretistas o valor da carta-frete, pois esta contempla, além da remuneração paga ao transportador autônomo, o valor destinado ao combustível. Não há dúvida que a legislação autoriza a tributação apenas da contraprestação A IMPUGNAÇÃO pelo serviço, jamais repasses de despesas com combustível. Para corroborar seus argumentos, junta guias de recolhimento e listagem dos pagamentos de frete a pessoas físicas;

e) a locação de bens móveis, a exemplo de veículos e máquinas, não enseja a retenção previdenciária. Cita, como paradigma, o contrato com a empresa Meira Lins, que se refere unicamente à locação de veículos;

O a exigência de recolhimento sobre os valores pagos à UNIMED e empresas assemelhadas é improcedente, posto que estes prestadores de serviço na área médica, equiparáveis a seguradoras, não podem receber o tratamento tributário dispensado às cooperativas de trabalho. A única prestadora de serviço constituída como cooperativa de trabalho refere-se a dos enlonadores, sendo que os valores repassados a mesma foram objeto da retenção e recolhimento correspondente a 11% da fatura de serviços, conforme se comprova através de documentos trazidos à colação;

g) a exigência de contribuição previdenciária incidente sobre patrocínio a clubes de futebol reveste-se de inconstitucionalidade, pois a contribuição aí cobrada transmuda-se em imposto, já que o fato tributável é um contrato de divulgação institucional.

Além de que, embora o Decreto n.º 3.048/1999 estabeleça como fato gerador de contribuições os patrocínios comercializados com clubes de futebol profissional, as meras ajudas repassadas às associações desportivas de pequeno porte não podem sofrer tributação, posto que estas não têm condição de comercializar sua imagem por qualquer veículo de comunicação;

h) a jurisprudência pátria, como demonstram os precedentes colacionados, tem se posicionado pela inexigibilidade de contribuições sobre os valores pagos pelas empresas aos seus empregados a título de participação nos lucros, neste sentido, para patentear a improcedência da exação sobre estas verbas, são juntadas cópias do livro LALUR;

i) a verba denominada representações, que se constitui em benefícios concedidos a dirigentes e empregados com atribuições assemelhadas, dada a sua natureza indenizatória, não pode integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias. As cópias do livro LALUR darão o suporte fático para a alegação em destaque;

j) não há como prosperar a exigência de contribuições previdenciárias sobre despesas decorrentes de fornecimento de alimentação em refeitório da empresa. A alegação do fisco de que a empresa não havia aderido ao PAT é insustentável, conforme se comprova através dos comprovantes de adesão juntados;

k) a exigência de contribuição decorrente de pagamentos por seguro de vida em grupo é descabida. E que os desembolsos a este título são extensíveis a todos os empregados da empresa, conforme prevê a apólice mencionada nos documentos comprobatórios de pagamento à Seguradora Itaú, os quais se encontram juntados. É de se assinalar que a previsão deste benefício em acordos coletivos é patente, posto que há cláusula que prevê o desconto em folha, embora em valor simbólico, para custear o referido seguro;

l) o lançamento fiscal em questão apresenta caráter confiscatório, posto que, para a quitação do crédito correspondente, o contribuinte terá que sofrer uma diminuição do seu patrimônio, situação que é repelida pela Constituição Federal de 1988.

Com base nos argumentos esposados, o impugnante requer, caso não seja declarada de imediato a nulidade ou a improcedência da NFLD, a realização de perícia, para o que formula quesitos e indica perito.

Por fim, pugna pelo acatamento das razões preliminares, com conseqüente nulificação do lançamento, ou, no mérito, o reconhecimento da improcedência do crédito previdenciário sob julgamento e, ainda, se necessária, ajuntada de novos documentos.

A DILIGÊNCIA A Seção de Contencioso Administrativo da então Delegacia da Receita Previdenciária em João Pessoa determinou, fl. 16.371, a realização de diligência fiscal para que fossem esclarecidos os seguintes pontos:

a) a existência de guias de recolhimentos apresentadas com a impugnação, as quais não foram devidamente aproveitadas na apuração do crédito;

b) o fato de a impugnante ter argumentado que estariam sendo exigidas contribuições relativas a retenções sobre contratos de locação de veículos, mormente quanto às faturas da empresa Meira Lins.

Em seu pronunciamento, os auditores fiscais afirmam que procederam ao aproveitamento das guias de recolhimento, conforme planilha e formulários para retificação de débito juntados, fls. 16.372/394. Esclarecem, porém, que deixaram de ser apropriadas as GPS que não guardam relação com as notas fiscais apresentadas, bem como, aquelas desprovidas de autenticação pelo agente arrecadador e que não constavam no banco de dados do INSS.

Os auditores afirmam que os contratos que a empresa alega serem de locação de veículos referem-se na verdade a serviço de transporte de pessoal, com cessão de mão-de-obra, como é o caso da contratação da empresa Meira Lins. Como exemplo, é apresentado o contrato JUR 1998/03.01.01, cujo objeto é o traslado de funcionários da impugnante no trajeto João Pessoa/Caapora/João Pessoa, executado em um veículo tipo VAN, com capacidade para 15 passageiros.

O sujeito passivo tomou ciência, mediante de remessa via postal, fl. 16.400, da diligência realizada, tendo-lhe sido ofertado prazo para aditamento da defesa. Em sua manifestação, fl. 16.403, a empresa ratifica os termos da impugnação e reitera o pedido de declaração de nulidade ou improcedência da NFLD.

A Impugnação foi parcialmente sendo o lançamento, excluindo-se os juros, reduzido de R\$ 12.340.269,20 para R\$ 11.540.610,95. O Recurso Voluntário basicamente apresenta os mesmos argumentos impugnatório. Não consta manifestação da PGFN.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jamed Abdul Nasser Feitoza - Relator

1. ADMISSIBILIDADE.

1.1. DO RECURSO DE OFÍCIO.

O Acórdão recorrido estaria sujeito ao reexame necessário em razão do valor exonerado, principal e encargos de multa, ser superior a alçada fixada pela Portaria MPS nº 158, 11/04/2007. O decisório posto a reexame acolheu os argumentos impugnatórios quanto ao lançamento sobre valores constantes no levantamento PAT - ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR e das contribuições lançadas sobre valores referenciados no Formulário para Cadastramento e Emissão de Documentos - FOPRCED.

O valor original do lançamento, excluindo-se os juros, foi de R\$ 12.340.269,20 [Fl. 2] e com a aplicação dos termos do julgado, o valor retificado passou a ser de R\$ 11.540.610,95 [Fl. 14.236].

Embora o Recurso de Ofício fosse exigível a época do julgado, nos termos da Súmula CARF nº 103¹, a admissibilidade para o reexame necessário fica condicionada ao limite de alçada vigente na data do julgamento do recurso interposto.

Atualmente, os Recursos de Ofício, para serem admitidos, devem ter por resultado a exoneração de valores, principal e encargos de multa, superiores a R\$ 2.500.000,00, nos termos da Portaria MF nº 63, de 09/02/2017, razão pela qual o Recurso de Ofício não será conhecido.

¹ Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

1.2. DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições intrínsecas e extrínsecas de admissibilidade.

2. RECURSO VOLUNTÁRIO - QUESTÕES PRELIMINARES.

2.1. NULIDADE DA NFLD POR DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO E POR EXIGÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO ALCANÇADA PELA PRESCRIÇÃO DOCUMENTAL.

2.1.1. DECADÊNCIA.

Sustentando a aplicabilidade do §4º do art. 150 do CTN², alega a Recorrente que, em grande parte, o direito de constituir o crédito lançado estaria fulminado pela decadência, eis que o lançamento abarcou fatos geradores ocorridos à mais de 5 anos.

A decisão em julgamento foi proferida em 03 de julho de 2007, antes da publicação da Súmula Vinculante STF nº 08³, o que impõe um reexame da matéria à luz da nova conformação jurídica inaugurada pelo referido enunciado.

A Recorrente foi intimada do lançamento em 31/03/2006 [Fl. 2]. Os fatos geradores tomando pela autoridade fiscal estão compreendidos entre 01/1996 e 07/2005, conforme DSD - Discriminativo Sintético de Débitos [Fls. 1.113/1.267].

Aplicando-se a regra decadencial prevista no Art. 173, I do CTN⁴, a decadência alcançaria os lançamentos realizados com base em fatos geradores ocorridos até 31/12/2000⁵, por outro lado, sob os auspícios do §4º do Art. 150 do mesmo diploma estariam ilegalmente constituídos os créditos com fatos geradores ocorridos até 31/03/2001.

O RDA - Relatório de Documentos Apresentados [Fls. 2005/2150] registra as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos,

² 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.

³ STF - Súmula Vinculante 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 da prescrição e decadência do crédito tributário." Data de publicação do enunciado: DJe de 20-6-2008.

⁴ 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;

⁵ O termo inicial de contagem do prazo decadencial considerando o disposto no Art. 173, I do CTN, tem início no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, portanto, os fatos ocorridos posteriormente à 01/01/2001 seriam fulminados pela decadência apenas em 01/01/2007.

valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo, demonstrando a existência de recolhimentos, ainda que inferiores ao apurado, em todas as competências lançadas.

Analisando os autos, verificamos que não constam indicativos de fraude, simulação ou outras situações jurídicas aptas a deslocar o termo inicial de contagem da decadência da data do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte.

Com sustentáculo em entendimento vinculante⁶ deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, verificando estarem presentes todos os elementos para aplicação da regra decadencial contida no §4º do art. 150 do CTN, votamos por dar provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo a decadência das obrigações ocorridas antes de 31/03/2001.

2.1.2. "PRESCRIÇÃO DOCUMENTAL".

Quanto a "nulidade da NFLD por exigência de documentação alcançada pela prescrição documental" sustenta a Recorrente o lançamento que tomou por base para apuração, documentos atingidos pelo que nomeou prescrição documental, entendimento resultante da aplicação do art. 1.194 do Código Civil⁷, interpretado a luz do que dispõe o Art. 173, I do CTN.

Observando trata-se de "dois lados da mesma moeda", tal discussão encontra-se prejudicada pelos resultados do item anterior, decidido em favor da Recorrente, razão pela qual deixamos de julgá-la.

2.2. NULIDADE - A AFRONTA AO PRINCÍPIO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL.

Neste ponto a Recorrente sustenta que o lançamento foi realizado com base em mera presunções, tendo o agente fiscal selecionado fatos que dariam suporte ao lançamento, mas que não representariam a verdade material.

Brada princípios constitucionais, cita doutrina respeitada, mas não evidencia os prejuízos impostos ao seu direito de ampla defesa e contraditório ou os equívocos cometidos pela autoridade fiscal.

Os argumentos são genéricos e carentes de demonstração daquilo que alega e, ainda que estivessem devidamente indicados, a verificação de um descompasso entre a verdade material e os registros do lançamento demandariam uma incursão no mérito, promovendo análise de documentos e demonstração de tais inconsistências, assim, votamos por afastar tal preliminar.

3. QUESTÕES DE MÉRITO.

⁶ Súmula CARF nº 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.

⁷ Lei 10.406/02 - Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

3.1. REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A SEGURADOS EMPREGADOS CONSTANTES DA FOLHA E PAGAMENTO QUE NÃO TERIAM INTEGRADO A BASE DE CALCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Neste ponto a Recorrente alega que o lançamento incidu sobre pagamentos *"não contemplados no campo de abrangência da tributação, tais como: (i) itens indenizatórios; (2) itens correspondentes a benefícios sociais como farmácia, auxílio escolar e outros itens previstos na convenção coletiva"* cuja não incidência restaria qualificada, conforme hipóteses de exclusão do conceito de salário-de-contribuição dispostas nas alíneas do §9º do artigo 28 da Lei 8.212/91.

O Recurso Voluntário é desafiador, apresenta alguns indícios que poderiam conduzir o colegiado para uma investigação mais aprofundada de elementos ensejar a exclusão de alguns pagamentos da base de calculo dos tributos em foco, mas dificulta tal tarefa ao apresentar um elenco de situações que estariam fora do conceito de salário-de-contribuição, falha ao vincular seus argumentos a fatos e provas, na medida em que toda sua construção argumentativa é exemplificativa, genérica, teórica e desacompanhada de provas.

Durante o procedimento de auditoria fiscal a Recorrente teve a oportunidade de esclarecer a natureza dos pagamentos feitos em benefício de segurados empregados mas não incluídos na base de calculo das contribuições previdenciárias, contudo se omitiu.

Consta dos autos Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, datado de 06/10/2005 [Fls. 2.686/2.687] intimando a Recorrente a prestar esclarecimentos, por escrito e acompanhada de documentos, exatamente sobre tais parcelas.

Em 16/11/2005 a fiscalização foi ainda mais específica, oportunizando a Recorrente o direito de colaborar no esclarecimento da natureza dos pagamentos, emitindo novo Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD [Fls. 2.87/2.689] com o seguinte teor:

-- Documentos que dão suporte aos lançamentos relacionados no arquivo TIAD_16_11 - Planilha "Documentos".
-- Cartas Fretes conforme relação na planilha TIAD no arquivo TIAD_16_11 - Planilha "Carta Frete".
-- Folhas de pagamentos com as remunerações relativas às GRPS constantes do arquivo TIAD_16_11 - Planilha "GRPS".
-- Documentos que dão suporte à ADIÇÕES do LALUR no período de 01/95 a 12/95 relativos às Gratificações de Administradores e Representações.
-- Esclarecimentos, POR ESCRITO, sobre as rubricas abaixo relacionadas constantes da folha de pagamento no período de:

1995/1997 -	CÓD - DESCRIÇÃO
	015 Ajuda de Custo
	040 Indenização
	048 Outras Vantagens
	072 Pernoite
	470 Conv Colet
	517 Aluguéis
	533 Caixa Escola
1998/2005 -	0250 Ajuda de Custo Instalação
	0430 Aviso Prévio Ind Acordo Coletivo
	0570 Outras Vantagens
	0740 Reembolso Educacional
	1580 Gratif Liberalidade
	1980 Ind. Incent Dem Vol/Invol
	5052 Dev Assist Medica

-- Documentação relativa às obras 13.031.01369/77 e 15.06201.353/76 tais como: CMA, Alvará, ART, Boletim de Classificação, Habite-se, Projetos Arquitetônicos, Contratos, folhas de pagamento e guias de recolhimento.
-- Notas Fiscais de Cooperativa de Trabalho conforme arquivo TIAD_16_11 - Planilha "Cooperativa".

Com a falta de esclarecimentos e apresentação de documentos a autoridade fiscal tomou tais pagamentos como salário-de-contribuição, procedimento que se amolda ao

disposto no RPS §14⁸ art. 225, combinado com §3º⁹ do art. 33 da Lei n.º 8.212/91, cuja negativa viabiliza a aplicação do disposto no art. 233 do RPS¹⁰.

Com a ausência de provas e esclarecimentos, se estabeleceu uma presunção quanto a natureza dos pagamentos, os incluindo como base de cálculo dos tributos lançados. Observem que tal presunção é relativa e passível de desconstituição pela Recorrente através da demonstração da real natureza de cada um dos pagamentos.

Diante da Notificação de Lançamento a Recorrente apresentou sua defesa administrativa mas não juntou os documentos que permitiriam analisar a natureza de cada um dos pagamentos tomados por base para o presente lançamento, tão pouco se deu ao trabalho de detalhar sua natureza, mantendo a mesma superficialidade argumentativa.

O julgado recorrido também tratou de indicar a necessidade de prova quanto a natureza dos pagamentos e ainda que, por ordem da apresentação de sua defesa administrativa, a Recorrente não tenha juntado documentos sobre comprobatórios da natureza de tais pagamentos, como uma resposta a decisão, poderia ter feito tal prova por meio de seu Recurso Voluntário, mas não fez.

Em busca de elementos capazes de confirmar a tese da Recorrente, tivemos o cuidado de analisar detidamente todas as 14.367 folhas dos autos, mas nada encontramos que pudesse demonstrar que tais pagamentos, efetivamente, tiveram por motivação situações descritas na contabilidade como indenizações e outras gratificações que estariam excluídas do conceito de salário-de-contribuição.

Como já registramos, ainda que a contabilidade seja meio de prova, ao ignorar o pedido de esclarecimento sobre tais rubricas contábeis, a Recorrente passou a suportar o ônus de ter de prová-los por meio de documentos idôneos e hábeis e assim desconstituir o lançado.

Como anexo de sua Defesa Administrativa juntou instrumentos de negociação coletiva, notas fiscais de serviços e GPS relacionadas a retenção de 11% dos trabalhadores sob regime de cessão de mão-de-obra e FORCED, mas nada relacionado aos pagamentos em questão.

⁸ §14. A empresa deverá manter à disposição da fiscalização os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração da folha de pagamento, bem como os utilizados na escrituração contábil.

⁹ §3ºOcorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

¹⁰ Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Com relação as indenizações, seria preciso detalhar cada uma delas, comprovar que, de fato, os lançamentos contábeis tratam de pagamentos de verbais indenizatórios e de que tipo. A Recorrente não se preocupou nem mesmo em selecionar alguns exemplos e fazer provas por amostragem ou ainda que desacompanhado de documentos, apresentar planilha com descrição das operações.

Com relação aos demais benefícios aplica o mesmo racional é aplicável, mesmo analisando os elementos dos autos com extremo desvelo para com a tese recursal, não foi possível atribuir-lhe credibilidade suficiente para desconstituição da presunção em que se baseou o lançamento.

A Recorrente sustenta que os pagamentos de "*benefícios sociais como farmácia, auxílio escolar e outros itens previstos na convenção coletiva*", mas não juntou os instrumentos citados.

Constam como anexo de sua Defesa Administrativa apenas os Acordos Coletivos de Trabalho firmados entre a Recorrente e o Sindicato dos Trabalhadores na Indústria do Cimento, Cal e Gesso da Paraíba, sem nenhuma previsão quanto a tais verbas, mas nenhuma Convenção Coletiva de Trabalho. [Fls. 11.262/11.331]

Mesmo aplicando o maior esforço e devotamento no desvelar da verdade material não foi possível acolher a tese recursal, razão pela qual votamos por manter o lançamento neste ponto.

3.2. VALORES SUPOSTAMENTE DECLARADOS EM GFIP E NÃO CONSTANTES NAS FOLHAS DE PAGAMENTO - EXPATRIADOS.

Neste ponto a Recorrente mantém exatamente os mesmos termos de inconformidade manifestados em sua Defesa Administrativa, por concordar com seus termos, adotaremos os fundamentos do julgado recorrido, votando por negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

Conforme já expusemos no relatório acima, a Auditoria Fiscal, considerou como fatos geradores de contribuições os valores declarados em GFIP e não constantes nas folhas de pagamento, registrando, ainda, que as remunerações declaradas na categoria 03 (trabalhadores expatriados) foram consideradas como pagas aos segurados empregados, categoria 01.

O impugnante, por sua vez, afirma que a Fiscalização não poderia exigir a contribuição decorrente de suposta divergência entre os valores declarados em GFIP e aqueles apurados em folha de pagamento, porque não ficou individualizada a parcela atribuída aos trabalhadores expatriados, sendo incabível exigir-se a contribuição sem a identificação dos segurados. Por outro lado, ressalta que as verbas pagas a estes empregados (expatriados) e declaradas em GFIP já são consideradas salário de contribuição, não se justificando nova exigência tributária sobre estes valores.

Visitando mais uma vez o Relatório de Lançamentos, pudemos observar que foram reservados três levantamentos para apuração das contribuições decorrentes de verbas declaradas

em GFIP e inexistentes nas folhas de pagamento. Utilizou-se da seguinte denominação: "VD1 — DIV GFIP X FOLHA FPAS 507 T 78"; "VD2 — DIV GFIP X FOLHA FPAS 663 T 78" e "VD3 — DIV GFIP X FOL FPAS 671 T 115".

Nos citados levantamentos foram efetuados lançamentos de fatos geradores os mais diversos. Pudemos localizar, dentre outros: "Valores GFIP/Categoria 3/Inform Incorretamente"; "Valores GFIP/Categoria 5/Diretores"; "Valores GFIP /Categoria 13/Autônomos", etc. Ocorre que a impugnante insurge-se apenas contra os lançamentos relativos às remunerações informadas em GFIP na categoria 03, motivo pelo qual enfocaremos apenas o item questionado.

Para o deslinde da questão recorramos inicialmente ao Manual da GFIP/SEFIP (aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 11, de 25/04/2006, com as alterações da Instrução Normativa MPS/SRP nº 19, de 26/12/2006, e pela Circular CAIXA nº 395, de 27/12/2006), onde poderemos encontrar as informações necessárias à compreensão do tratamento legal dado aos chamados trabalhadores expatriados.

Interessa-nos o item dedicado ao enquadramento, para efeito da declaração em GFIP, das diversas categorias de trabalhadores. Eis o que dispõe o item 4.3 do Capítulo II do referido manual:

4.3 - CATEGORIA Infirmar os seguintes códigos, de acordo com a categoria de trabalhador:

Cód.	Categoria
01	Empregado;
02	Trabalhador avulso;
03	Trabalhador não vinculado ao RGPS, mas com direito ao FGTS;
...	...

(...)

02. Enquadra-se na categoria 03 o empregado estrangeiro que trabalha no Brasil, com direito ao FGTS, mas vinculado ao regime de previdência do país de origem. (grifis nossos)

As informações acima permitem-nos concluir que ao lançar na GFIP determinados trabalhadores (os expatriados) na categoria 03, o sujeito passivo informou à Previdência Social que aquele grupo de obreiros não era vinculado ao RGPS.

Os agentes do fisco, conforme explanado no relatório fiscal, ao se depararem com a situação, solicitaram os documentos que comprovariam o correto enquadramento dos referidos trabalhadores, no entanto, não obtiveram êxito. Assim, fizeram a apuração do crédito considerando aqueles trabalhadores como segurados empregados, categoria 01.

O resultado prático deste procedimento é que as remunerações declaradas na categoria 03, sobre as quais não incidia as contribuições sociais, foram alcançadas pela tributação com a mudança de enquadramento.

Quanto a este aspecto, chamamos atenção que, equivocadamente, a impugnante afirma que, mesmo sendo declaradas na categoria 03, as remunerações dos trabalhadores expatriados estaria sujeita à incidência das contribuições. Esta premissa é falsa, a bem da verdade, a utilização daquele enquadramento acarretava na não incidência tributária, pois, conforme verificado no Manual da GFIP/SEFIP, a categoria 03 deve ser utilizada nos casos em que os trabalhadores estão sujeitos ao regime fundiário, porém, excluídos do RGPS.

Outra alegação infundada do sujeito passivo é a de que o auditor não individualizou a remuneração recebida por cada um dos trabalhadores expatriados, gerando, assim, a exação de contribuição sem os correspondentes beneficiários. Não é necessário muito esforço para se visualizar que a identificação da remuneração para cada um destes segurados foi feita pela própria empresa, que na sua declaração em GFIP indicou cada segurado com a respectiva remuneração. O Fisco, por não ter sido atendido na solicitação de esclarecimentos sobre a situação previdenciária destes trabalhadores, os enquadrou em categoria diversa, apenas isso.

Ressalte-se que, conforme ponderamos acima, a Fiscalização tem a prerrogativa de lançar os valores que entender devidos em caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário. No entanto, este, apesar de não se conformar como o lançamento referente aos trabalhadores expatriados, perdeu a oportunidade de apresentar juntamente com a impugnação as provas que militariam em seu favor no sentido de afastar a imposição fiscal. Não há, então, como acolher sua pretensão quanto a este item do levantamento.

3.3. REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS E TRABALHADORES AUTÔNOMOS.

Novamente a Recorrente mantém os mesmos argumentos á articulados na Defesa Administrativa, acrescentando apenas referência as questões decadenciais, que teriam fulminado parte dos lançamentos efetuados sobre tal rubrica.

Por concordar com os termos do decisório recorrido, adotaremos seus fundamentos, votando por negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

O contribuinte ataca o lançamento de contribuições sobre os pagamentos efetuados a autônomos. Afirma que a divergência

apontada pelo Fisco decorreu da limitação imposta pela legislação quanto à fixação da base de cálculo. Argumenta que, em função do teto legal, o valor utilizado como salário de contribuição deve ser inferior ao total de remuneração paga ao segurado.

Para enfrentar esta questão, iniciemos fazendo um apanhado da legislação de regência no período relativo à NFLD. A Lei Complementar n.º 84, de 18/01/1996, criou nova fonte de custeio para a Seguridade Social ao dispor:

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; e - a cargo das cooperativas de trabalho, no valor de quinze por cento do total das importâncias pagas, distribuídas ou creditadas a seus cooperados, a título de remuneração ou retribuição pelos serviços que prestem a pessoas jurídicas por intermédio delas.

Art. 30 Quando as contribuições previstas nos arts. 1º e 2º se referirem a pagamento a autônomo que esteja contribuindo em classe de saláriobase sobre a qual incida alíquota máxima, o responsável pelos recolhimentos poderá optar pela contribuição definida nos artigos citados, ou por efetuar o pagamento de vinte por cento do salário-base da classe em que o autônomo estiver enquadrado.

(...)

A contribuição que ora se discute é aquela prevista no inciso I. A interpretação isolada deste dispositivo nos indica que se trata de uma obrigação patronal, que não sofre limitação quanto à determinação da base de cálculo. No entanto, o legislador, no art. 3.º acima transcrito, facultou às empresas que o cálculo da contribuição fosse efetuado mediante a aplicação da alíquota de vinte por cento sobre o salário-base da classe em que o autônomo estivesse contribuindo para a Previdência Social.

Porém, para se beneficiar da opção do art. 3.º, a empresa teria que demonstrar que os autônomos a seu serviço estavam inscritos e contribuindo regularmente para o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, nos termos estabelecidos pelo Decreto n.º 1.826, de 29/02/1996:

Art. 5º Para os fins do disposto no artigo anterior, a empresa deverá exigir do segurado autônomo cópia autenticada do comprovante de recolhimento efetuado para o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, referente à competência imediatamente anterior à competência a que se refere a retribuição.

No caso em tela, no entanto, a empresa impugnante não trouxe os comprovantes exigidos pela legislação para que pudesse se beneficiar da apuração da contribuição previdenciária utilizando-se do salário base dos autônomos que lhe prestaram serviço no período, não podendo, assim, pretender que a contribuição a seu cargo seja apurada por esta metodologia ou mesmo argüir a incorreção nas bases de cálculo adotadas pela fiscalização.

A Lei Complementar n.º 84/1996 foi revogada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/1999, com eficácia a partir de 01/03/2000, que acrescentou o inciso III ao art. 22 da Lei n.º 8.212/91 com a seguinte redação:

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;

Em relação à legislação anterior, a alíquota foi alterada, no entanto, a base de cálculo continuou a ser determinada pelo total da remuneração paga aos contribuintes individuais. Portanto, descabe o argumento defensivo de que haveria a limitação legal para determinação da matéria tributável relativa à contribuição patronal incidente sobre a remuneração paga a pessoa física sem vínculo de emprego.

Quanto à contribuição de responsabilidade do contribuinte individual, cuja obrigação do recolhimento passou a ser da empresa a partir de 04/2003, conforme previsão inserta no art. 4.º, "caput", da Medida Provisória n.º 83, de 12 de dezembro de 2002, convertida na Lei n.º 10.666, de 08/05/2003, esta é balizada pelo limite máximo do salário-de-contribuição, conforme dispõe a Lei n.º 8.212/91:

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição.

Porém, o § 4.º do art. 30 da mesma Lei prevê redução desta alíquota para os segurados que prestam serviço a empresa:

§ 4º Na hipótese de o contribuinte individual prestar serviço a uma ou mais empresas, poderá deduzir, da sua contribuição mensal, quarenta e cinco por cento da contribuição da empresa, efetivamente recolhida ou declarada, incidente sobre a remuneração que esta lhe tenha pago ou creditado, limitada a dedução a nove por cento do respectivo salário-de-contribuição.

Resumidamente, a luz dos dispositivos acima, a alíquota que a empresa deve aplicar para determinação da contribuição a ser descontada dos contribuintes individuais a seu serviço é 11%.

Cabe-nos então verificar, se ao lançar especificamente esta contribuição, os auditores fiscais observaram a aplicação do limite legal. Tomemos como exemplo os valores lançados para a competência 04/2003, relativos ao estabelecimento identificado pelo CNPJ nº 08.567539/0002-10.

Tais valores foram alocados no levantamento "F06 — REMUNERAÇÕES N DEC GFIP TER 78", onde foram lançados como base de cálculo da contribuição patronal R\$ 12.885,00 e a título de contribuição dos segurados R\$ 812,14 (ver Relatório de Lançamentos, fl. 2031). Se a alíquota de 11% tivesse sido aplicada sobre a mencionada base de cálculo obteríamos o valor de R\$ 1.417,35 para a contribuição dos segurados. Portando, há de se supor que na obtenção do valor lançado foi observado o limite máximo do salário-de-contribuição.

Chamamos atenção que os valores acima utilizados encontram-se demonstrados na planilha "Prestadores de Serviços/P Físicas_Arq. SUPRIMENTOS, fls. 3306/3357, cuja totalização de valores foi apresentada na planilha constante às fls. 3358/3361. Ressalte-se também que todos os dados lançados nestas planilhas foram obtidos de arquivos digitais fornecidos pelo sujeito passivo".

Conclui-se que, a vista dos dados apresentados pela Auditoria Fiscal, estes argumentos defensórios caem por terra.

3.4. REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS — FRETISTAS.

Novamente a Recorrente mantém os mesmos argumentos á articulados na Defesa Administrativa, acrescentando apenas referência as questões decadenciais, que teriam fulminado parte dos lançamentos efetuados sobre tal rubrica.

Por concordar com os termos do decisório recorrido, adotaremos seus fundamentos, votando por negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

A impugnante volta-se também contra a exação sobre os pagamentos efetuados aos transportadores rodoviários autônomos, os quais trata por fretistas. Afirma que o Fisco utilizou-se de base de cálculo irreal, posto que considerou como matéria tributável o valor total contido na carta-frete, quando deveria ter observado que naquela quantia constava, além da remuneração pelo serviço prestado, o valor relativo às despesas com combustível, assim, considerando-se que estas despesas não são retribuição pelo trabalho, incabível que integrem a base de cálculo previdenciária.

Aparentemente a alegação da impugnante possui plausibilidade, no entanto, não é esta a melhor exegese da legislação aplicável à espécie, conforme veremos. É certo que as quantias pagas aos transportadores rodoviários autônomos, as quais encontram-se consignadas nas cartas-frete, contemplam a remuneração pelo serviço e os custos envolvidos na atividade, tais como combustível e manutenção dos veículos, porém, a Administração, não olvidou desta peculiaridade.

Tendo-se em conta as especificidades desta categoria de segurados, foi estabelecido um tratamento tributário especial. Com a utilização do artifício da redução da base-de-cálculo, evitou-se que a contribuição previdenciária viesse a incidir sobre a totalidade das quantias recebidas por estes trabalhadores, onerando-os de maneira desproporcional.

A aplicação desta sistemática de tributação é fácil de ser visualizada no procedimento de constituição do presente crédito. É que os auditores fiscais apresentaram planilhas demonstrativas dos valores lançados a título de remuneração dos fretistas. Estas planilhas apresentam uma coluna correspondente ao valor total do frete e outra onde estão registrados os valores da base de cálculo de contribuição social. Adicionado a isto, está indicado percentual aplicado sobre o valor constante na carta-frete para obtenção do salário-de-contribuição.

Para o débito em questão foram lançadas contribuições incidentes sobre os pagamentos aos fretistas no período de 04/1998 a 07/2005, tendo-se observado que a legislação relativa à fixação da base de cálculo desta contribuição sofreu variações, como veremos.

De 04/1998 a 07/2001, a base de cálculo era encontrada mediante a aplicação do percentual de 11,71% do valor efetivamente pago ou creditado pelo contratante, em face dos serviços de frete, carreto e transporte de passageiros, a teor do artigo 146, do ROCSS, aprovado pelo Decreto 2.173/1997 e artigo 201, §4º do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999. No período compreendido entre 08/2001 a 07/2005, o percentual utilizado foi de 20,00% do rendimento bruto pelos serviços de frete, carreto e transporte de passageiros, a teor do artigo 201, § 40 do RPS, com redação alterada pelo Decreto 4.032/2001.

A exposição acima não deixa dúvidas de que o argumento do sujeito passivo é insubsistente.

3.5. RETENÇÃO SOBRE FATURAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

Sobre este tema o Relatório Fiscal é pouco esclarecedor, contém uma afirmação de que o lançamento foi realizado e uma planilha com as retenções, não tendo apresentado cópia das notas fiscais ou contratos relativos a cessão de mão-de-obra.

Diferentemente do que ocorrerá em outros tópicos a Recorrente forneceu tais documentos a fiscalização, tanto é que lhe foi possível elaborar planilha detalhando cada uma das Notas Fiscais, mas deixou a fiscalização de indicar suas razões e provar seus pontos de vista, conforme determina o art. 15¹¹ do Decreto 70.235/71.

¹¹ Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Nos pontos anteriores a Recorrente deu causa a superficialidade, gerando uma presunção e inversão do ônus da prova ou, por sua natureza, os elementos dos autos foram suficientes para demonstrar a motivação do lançamento, mas este não é o caso de presente rubrica.

O lançamento que se analisa decorre de responsabilidade solidária do contratante de serviços realizados sob o regime de cessão de mão-de-obra. Tal responsabilidade demandaria uma investigação mais aprofundada por parte da fiscalização.

O lançamento não deixa claro se procedeu consulta á base de dados com a finalidade de verificar se os contribuintes efetuaram o recolhimento do tributo, a fim de se evitar o enriquecimento sem causa da união, tão pouco fez qualquer referência a intimação dos devedores principais, pois são solidários.

Embora tenha prevalecido o entendimento quanto ao estabelecimento direito de responsabilidade da contratante quando esta não executa a obrigação no tocante a retenção, um mínimo de investigação seria necessária para tal lançamento, sendo inadmissível a ausência de intimação dos devedores principais e de zelo na apuração ao nem mesmo proceder uma consulta simples aos sistemas visando evitar tributação do que, eventualmente, tenha sido adimplido pelo devedor principal.

A autoridade fiscal não detalhou os contratos e suas razões de lançamento, se estaria lançando por ausência de destaque em notas fiscais e quais notas, por retenção sobre base inferior ao total da nota ou por desconsiderar dedução de materiais, por exemplo.

A obscuridade marca este ponto do lançamento, tanto é que foi objeto de diligência fiscal gerando a retificação do lançamento e a exclusão de parcela relevante dos créditos. E mesmo em tal oportunidade a fiscalização não se dignou a apresentar documentos que sustentem o lançamento e nem mesmo a esclarecer de modo detalhado se estaria o lançamento baseado em ausência de retenção, retenção à menor etc

O fato da fiscalização citar um exemplo do que entenderá ser uma contrato de cessão de mão-de-obra e não de locação de veículos, não pode ser tomado como razão suficiente para o lançamento e desconsideração dos registros. Deveriam ter juntado o respectivo contrato, demonstrado que tal veículo foi locado com motorista, que o serviço era contínuo e prestado nas dependências da contratante.

Neste ponto a Recorrente juntou diversas notas fiscais e as respectivas GPS, demonstrando diligência no cumprimento de tal obrigação e considerando não ser possível vislumbrar com clareza a motivação, verificar com segurança a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, voto por acolher o Recurso Voluntário neste ponto.

3.6. VALORES PAGOS A COOPERATIVAS DE TRABALHO.

Trata-se de lançamento realizando com fundamento no inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, dispositivo que previa a obrigação de recolhimento de 15% devidos a título de contribuição previdenciária devida sobre em razão da contratação de sociedades cooperativas de trabalho e calculados sobre o total da nota fiscal ou fatura.

A rubrica foi mantida tendo em conta a vigência plena do dispositivo à época dos fatos. Como veremos adiante a inconstitucionalidade da exação foi reconhecida pelo

Supremo Tribunal Federal, entretanto, ainda que assim não fosse, o lançamento não poderia prosperar.

A exação incidiu sobre Planos de Saúde mantidos regularmente por cooperativas de saúde, que não se confundem com as cooperativas de trabalho. Apesar de posterior, a Lei nº 12.690/12 tratou de conceituar as cooperativas de trabalho, excluindo as Cooperativas de Saúde do conceito.

Para que se perceba a diferença, analisando as operações sob a ótica do princípio da dupla qualidade, cabe observar que, em essência, existem três espécies de cooperativas, aquelas em que os sócios são clientes da cooperativa, fornecedores de serviços ou produtos entregues ao mercado por meio da cooperativa ou trabalhadores que se utilizam da cooperativa para acesso ao mercado.

As cooperativas de saúde suplementar criam planos de saúde com o objetivo de viabilizar aos sócios o fornecimento de serviços médicos ao mercado, sob a sistemática de pré-pagamento e em conjunto com uma gama de serviços que, não necessariamente, representam trabalho pessoal do sócio, tais como exames, internações, aplicação de medicamentos etc.

Já as cooperativas de trabalho, através da sistemática de coordenação e parassubordinação, viabilizam aos sócios meios de disponibilizar sua força de trabalho ao mercado, viabilizar o trabalho sem alienação plena de tal força é a razão essencial das Cooperativas deste tipo.

Portanto, nas cooperativas que operam planos de saúde, para além do próprio serviço não guardar relação direta com o trabalho do cooperado, este é mero fornecedor de serviços e não trabalhador que coloca sua força de trabalho à disposição do mercado. São situações econômicas, fáticas e jurídicas bem distintas.

Citamos tais questões apenas para compartilhar com o colegiado nossa visão sobre matéria específica e não corriqueiramente posta à julgamento, mas existe outra razão legal para exclusão dos créditos constituídos sobre tais fatos.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, no âmbito da sistemática do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC), declarou a inconstitucionalidade _ e rejeitou a modulação de efeitos desta decisão _ do inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo este que previa a contribuição previdenciária de 15% sobre as notas fiscais ou faturas de serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

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.

1. 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.

2. 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.

3. 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.

4. 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.

5. 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.

Tal decisão é vinculativa e deve ser aplicada pelo colegiado nas lides pendentes de julgamento conforme determina o Art. 62 do Anexo II do RICARF. Isto posto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

3.7. VALORES PAGOS A TÍTULO DE PATROCÍNIO A CLUBES DE FUTEBOL.

A Recorrente sustenta neste ponto que os recursos destinados ao AMÉRICA FUTEBOL CLUBE e GUARANI SPORTING CLUBE eram doação e não patrocínio. eis que não houve retribuição dos Clubes através do uso das marcas do grupo em qualquer evento, material esportivo ou outros meios de publicidade típicos deste setor.

Ato decisório sob revisão manteve o lançamento sob o argumento de que patrocínio e doação seriam significantes que encerram o mesmo significado, sinônimos, conclusão, data vênica, equivocada seja por sua análise a luz do vernáculo, seja por sua distinta natureza jurídica.

A própria fonte interpretativa do alcance do termo utilizada pelo i. Relator da decisão reпреendida, dicionário Houaiss da Língua Portuguesa¹², no mesmo verbete, desconstrói o racional adotado. Vejam:

¹² Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa, 1ª ed. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001, p. 2151

“patrocínio s.m. (...) 1 ato ou efeito de amparar; auxílio, ajuda, proteção 2 m.q. PATRONAGEM 3 PUB custeio total ou parcial de um espetáculo artístico ou desportivo, de programa de rádio ou televisão etc. com objetivos publicitários; chancela 4 PUB MKT apoio, ger. financeiro, concedido, como estratégia de marketing, por uma organização a determinada atividade artística, cultural, científica, comunitária, educacional, esportiva ou promocional; chancela 5 m.q. MECENATO (‘apoio financeiro’) (...)” (grifos acrescidos)

Em seu sentido castiço é inegável que a idéia de patrocínio está relacionada a marketing e publicidade. Importante observar que marketing não se confunde com publicidade ou propaganda, fato que destacamos em razão do §9º¹³ do Art. 22 da Lei nº 8.212/91 ter se referido a tais termos, mas não ao marketing, que estaria atrelado ao conceito de patrocínio.

Do ponto de vista jurídico a Lei nº 11.438, de 29 de dezembro de 2006, que dispõe sobre incentivos e benefícios para fomentar as atividades de caráter desportivo, tratou de conceituar patrocínio e doação, naturalmente, os diferenciando. Vejamos:

Art. 3º - Para fins do disposto nesta Lei, considera-se:

I - patrocínio:

a) a transferência gratuita, em caráter definitivo, ao proponente de que trata o inciso V do caput deste artigo de numerário para a realização de projetos desportivos e paradesportivos, com finalidade promocional e institucional de publicidade; (Redação dada pela Lei nº 11.472, de 2007)

b) a cobertura de gastos ou a utilização de bens, móveis ou imóveis, do patrocinador, sem transferência de domínio, para a realização de projetos desportivos e paradesportivos pelo proponente de que trata o inciso V do caput deste artigo; (Redação dada pela Lei nº 11.472, de 2007)

II - doação:

a) a transferência gratuita, em caráter definitivo, ao proponente de que trata o inciso V do caput deste artigo de numerário, bens ou serviços para a realização de projetos desportivos e paradesportivos, desde que não empregados em publicidade, ainda que para divulgação das atividades objeto do respectivo projeto; (Redação dada pela Lei nº 11.472, de 2007)

b) a distribuição gratuita de ingressos para eventos de caráter desportivo e paradesportivo por pessoa jurídica a empregados e seus dependentes legais ou a integrantes de comunidades de vulnerabilidade social;

¹³ § 9º No caso de a associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional receber recursos de empresa ou entidade, a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e transmissão de espetáculos, esta última ficará com a responsabilidade de reter e recolher o percentual de cinco por cento da receita bruta decorrente do evento, inadmitida qualquer dedução, no prazo estabelecido na alínea "b", inciso I, do art. 30 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Embora regendo sobre matéria diversa, os dispositivos supratranscritos são de caráter conceitual e refletem o sentido vernacular de tais termos, indicando como ponto fundamental para sua diferenciação a vinculação das dotações a ações de marketing, publicidade e propaganda.

Neste ponto, mais uma vez, a autoridade fiscal falha em seu intento de constituir o crédito. Além de não apresentar elementos probatórios aptos a sustentar seu entendimento e que claramente foram objeto de análise na fase fiscalizatória descumprindo o disposto no art. 15 do Decreto nº 70.235/71, não consta dos autos qualquer análise mais profunda do caso, sua motivação é deficiente, consistindo em afirmação de incidência e não demonstração circunstanciada da ocorrência do fato gerador.

O REFISC não traz nem mesmo um apontamento superficial quanto a vinculação de tais recursos à marketing, publicidade ou propaganda, partindo do pressuposto de que qualquer subvenção destinada a Clubes de Futebol e Associações Desportivas representam patrocínio, mesmo que a motivação seja mera liberalidade sem qualquer expectativa de retribuição.

Como já vimos, é juridicamente possível que empresas destinem recursos a entes desportivos sem esperar retorno de qualquer ordem, por mera liberalidade, simples doação.

A descaracterização de tais doações ou mesmo a caracterização de subvenções como patrocínio demandariam uma demonstração, ainda que mínima e superficial, de que a Recorrente se beneficiou e usou tal dotação como meio de marketing, publicidade ou propaganda, fato que não foi nem mesmo cogitado pela autoridade fiscal.

A decisão recorrida, por sua vez, manteve o lançamento sob fundamentos frágeis, que se desvanecem com a leitura das próprias fontes adotadas pelo julgado.

À vista do exposto voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

3.8. CONTRIBUIÇÃO SOBRE GRATIFICAÇÃO A ADMINISTRADORES E VERBAS DE REPRESENTAÇÃO - ALEGAÇÃO DE TRATAR-SE DE PLR - LALUR.

Neste ponto, mais uma vez a Recorrente reitera os argumentos adotados em sua Defesa Administrativa e o faz sob bases genéricas, afirmando que os pagamentos realizados sob os regramentos da Participação nos Lucros ou Resultados são objeto de imunidade.

Neste ponto a recorrente nem mesmo tangencia a controvérsia, pois o lançamento, tomando por base manifestação da própria Recorrente considerou tais verbas como sendo remuneração e, posteriormente, a Recorrente altera a informação atribuindo natureza de PLR a tais desembolsos.

Entretanto o faz sem qualquer construção argumentativa de maior solidez ou apresentação de elementos probatórios capazes de desconstituir a presunção formada com o lançamento.

Por bem representar nosso entendimento quanto ao caso concreto, ante a manutenção dos argumentos adotados no para o julgamento a quo, adotaremos os termos da decisão recorrida para negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

A empresa alega que os valores lançados no LALUR sob a rubrica "Gratificações a Administradores" referem-se a quantias pagas a seus funcionários através do Programa de Participação nos Lucros, as quais são legalmente excluídas da incidência de contribuição para a Seguridade Social.

Não é esta a conclusão a que chegamos após uma análise mais cuidadosa dos autos. Segundo o relatório fiscal, a empresa foi intimada a apresentar a relação dos beneficiários das referidas verbas, tendo apresentado planilhas em que informava que tais valores correspondiam a honorários e a salários. Percebe-se de plano a existência de contradição entre a alegação trazida com a impugnação e as informações disponibilizadas ao Fisco.

A empresa durante a ação fiscal informou ao fisco que as verbas em destaque correspondiam a salários e honorários da Diretoria e, estranhamente, alega na defesa que as mesmas dizem respeito à distribuição de lucros.

Observe-se, também, que no demonstrativo apresentado pelos Auditores, fl. 11.427, onde é feito confronto entre os valores extraídos do LALUR e os dados fornecidos em planilhas pelo impugnante, há períodos em que o pagamento das "Gratificações a Administradores" é feito mensalmente, fato que torna estes dispêndios incompatíveis com a natureza do pagamento de participação nos lucros, que conforme já verificamos deve ser feita em periodicidade não superior a duas vezes por ano.

A Fiscalização considerou como salário-de-contribuição os valores que constam no LALUR sob a denominação "Representações". Segundo o relatório fiscal a empresa, mesmo após intimação, não apresentou a documentação comprobatória destes lançamentos contábeis.

A fiscalização apresenta, fl. 11.426, planilha onde estão contemplados os valores que serviram de base para a apuração do crédito.

A impugnante volta-se contra a exigência fiscal sob a alegação de que as verbas pagas a título de "Representações", as quais são pagas a dirigentes ou empregados com cargos assemelhados, teriam caráter indenizatório, não estando sujeita a incidência tributária.

Na sequência, argumenta que estas parcelas são pagas de forma universal e em conformidade com o programa de participação nos lucros e resultados, por esta razão não poderiam ser alcançadas pela tributação.

Vê-se aí uma clara contradição. A empresa em um momento afirma que as "Representações" têm como beneficiários diretores e determinados empregados e que correspondem a

parcelas indenizatórias, porém, logo em seguida, assevera serem pagas a todos os funcionários como sucedâneo da participação nos lucros e resultados.

Assim, diante da contradição verificada, bem como, pela ausência de provas que pudessem tornar insubsistente o lançamento fiscal, temos como afastadas as alegações defensórias.

3.9. VALORES PAGOS EM DECORRÊNCIA DA CONTRATAÇÃO DE SEGURO DE VIDA EM GRUPO.

A questão vem a reexame voluntário com as mesmas bases argumentativas expostas por ocasião da Defesa Administrativa. Novamente verificamos argumentos genéricos, ausência de demonstração de elementos probatórios capazes de dar azo aos intentos defensórios e até mesmo contradição entre as afirmações recursais e o constante em documentos juntados pela própria Recorrente.

Mesmo em análise marcada por uma intenção de desvelar a verdade material sobre o caso, não identificamos quaisquer indícios aptos a desconstituir a presenção formada pelo lançamento.

O voto do julgado sob resistência foi acertado, ante a falta de novos argumentos ou provas, votamos por negar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto e de modo complementar a fundamentação do presente voto adotaremos os termos da decisão recorrida.

Segundo o relatório fiscal, os valores pagos a título de seguro de vida em grupo devem sujeitar-se a incidência tributária, pois não há previsão de tal benefício nos Acordos e Convenções Coletivas aplicáveis a empresa e seus funcionários.

O sujeito passivo discorda veementemente desta exaço sob a justificativa de que o benefício é extensivo a todos os seus empregados, além de que, o desconto da parcela de responsabilidade dos empregados está previsto em cláusula expressa do Acordo Coletivo. Junta documentos emitidos pela empresa seguradora, os quais seriam hábeis a comprovar que o seguro abrange a totalidade dos trabalhadores.

O RPS trata da exclusão do campo de incidência de contribuição previdenciária os valores relativos ao seguro de vida em grupo, nos seguintes termos:

XXV- o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 90 e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho. (Incluído pelo Decreto nº 3.265. de 1999)

Portanto, a verba em questão, regra geral, está sujeita a incidência de contribuição social, somente sendo afastada a exaço casos se verifique a existência de previsão do benefício em convenção ou acordo coletivo de trabalho e esteja

disponibilizada à totalidade dos empregados e dirigentes do sujeito passivo.

Os elementos constantes nos autos não nos permitem concluir pelo atendimento dos dois requisitos. Os documentos emitidos pela seguradora e juntados pela impugnante não nos trazem qualquer informação relativa à abrangência do seguro de vida. Por outro lado, não vislumbramos, nos Acordos Coletivos firmados entre a empresa e o sindicato representativo dos seus empregados qualquer menção a seguro de vida em grupo.

A impugnante argumenta que o fato de constar no ajuste coletivo a possibilidade de se efetuar desconto em folha de pagamento a título de seguro já, seria suficiente para caracterizar a previsão exigida pela norma. Não concordamos com esta afirmação.

Para melhor elucidar a situação concreta, transcrevamos a cláusula do acordo, fl. 14.830, que supostamente traria a previsão relativa a seguro de vida em grupo:

Na forma do Art. 462 da CLT; ficam permitidos os descontos no salário do empregado da CIPASA, desde que originário de convênios com farmácias, supermercados, Mias, comércio em geral, assim como os descontos decorrentes de seguros, aluguéis de imóveis, associações recreativas, contribuições para cooperativas de crédito e ações de previdência privada, planos de saúde, empréstimos pessoais, empréstimos para alimentação e transporte, em consignação com entidades financeiras e outros, sendo suficiente para a promoção do desconto, uma única autorização do empregado.

Entendemos que a cláusula acima não atende a disposição normativa que exige a previsão em acordo ou convenção coletiva de cláusula que garanta o benefício de seguro de vida em grupo a todos os empregados e diretores, como requisito para não incidência tributária.

Como se pode observar a cláusula transcrita representa uma autorização genérica para que a empresa efetue descontos no salário dos empregados, mas não garante a contratação de seguro de vida em grupo para a totalidade dos funcionários.

Observe-se que a cláusula mencionada apenas cria a possibilidade de desconto, sendo necessária ainda para efetivação do mesmo que o empregado o autorize expressamente, portanto, não há como acatar o argumento defensivo de que tal situação seria equivalente à concessão de seguro de vida a todos os empregados.

3.10. DO CARÁTER DE CONFISCO.

Neste ponto não vislumbramos inovações, sendo adequados os argumentos do decisório atacado, votamos por negar provimento ao Recurso Voluntário neste particular, adotando os fundamentos do relator a quor.

Não procede a alegação da impugnante de que o crédito previdenciário em destaque o levaria a uma diminuição patrimonial, assumindo, portanto, caráter confiscatório. A lavratura da presente NFLD atende ao comando legal expresso no art. 37 da Lei n.º 8.212/1991, que confere à Auditoria Fiscal o poder-dever de, ao constatar que as contribuições deixaram de ser recolhidas integralmente no prazo legal, lançar o valor devido com os respectivos acréscimos legais.

Portanto, uma vez que o lançamento fiscal está em consonância com a legislação de regência, não há o que se falar em confisco, posto que as contribuições lançadas estão!astreçadas em Lei, a qual se encontra vigente e eficaz até que seja revogada ou tenha sua inconstitucionalidade declarada pelo órgão que detém o poder para tal.

Ademais é bom que se tenha em conta que a proibição constitucional quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

3.11. REQUERIMENTO DE PERÍCIA.

Embora o requerimento de perícia tenha sido formulado de modo tempestivo e atendendo aos requisitos legal para análise, os quesitos não demandam maiores conhecimentos técnicos.

A simples análise dos documentos contidos no processo revelam as respostas para aquilo que a Recorrente deseja ver esclarecido por um perito, sendo, na visão deste Relator, dispensável tal meio probatório.

Mais eficiente do que uma perícia seria a instrução adequada da defesa, por vezes nos deparamos com situações que poderiam representar uma exação inadequada, mas, devido a fragilidade probatória e generalidade dos argumentos articulados pela Recorrente foi impossível corroborar com suas pretensões.

Percebam ainda que as informações a serem produzidas por uma eventual perícia tomariam por base documentos e dados sob guarda ou conhecimento da própria Recorrente, assim, mesmo com o indeferimento da perícia requerida seria possível produzir tal análise e juntar ao Recurso Voluntário, eis que os fundamentos da decisão recorrida dariam base para tal resposta da interessada.

Dada a realidade processual, entendemos que a decisão recorrida não merece reparos, votando por manter o indeferimento da perícia e, em prestígio ao julgado a quo, complementaremos a fundamentação do presente voto com os seus termos.

Pugna o sujeito passivo pela realização de perícia, alegando que diante dos erros cometidos pela fiscalização, é imprescindível a sua realização de modo a se chegar ao valor efetivamente devido pela empresa.

É imperioso que se ressalte que as incorreções verificadas no lançamento quanto ao aproveitamento de guias de recolhimento previdenciário foram devidamente saneadas pelos auditores fiscais, fato do qual o impugnante teve ciência, sendo-lhe,

naquele momento, ofertado prazo para exercer o direito ao contraditório. Porém, conforme já comentamos, este deixou passar em branco a oportunidade de se manifestar, tendo apenas reafirmado os termos da defesa.

Analisamos cada um dos argumentos da impugnação e consideramos os que entendemos serem pertinentes, a exemplo da impossibilidade de exação sobre os valores referentes à alimentação fornecida aos trabalhadores. Neste sentido, não vislumbramos necessidade de realização da perícia requestada, posto que os elementos constantes nos autos já nos dão a convicção necessária ao julgamento da lide.

Achamos oportuno transcrever o comentário de Marco Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López, in Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética, p. 195, como segue:

Vale destacar que a perícia tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, e, apenas ela pode avaliar sua pertinência para a solução da lide. A prova pericial mostra-se útil somente quando não se puder encontrar a verdade de outra forma mais simples.

Por esta razão, freqüentemente, as autoridades de primeira instância têm indeferido as solicitações de diligência ou perícias sob o fundamento de que as informações requeridas pelo contribuinte não seriam necessárias à solução do litígio ou já estariam contempladas nos autos.

Na verdade, grande parte dos requerimentos de perícia no processo administrativo fiscal versa sobre o exame de dados constantes da escrita fiscal do contribuinte, cujo teor já é do conhecimento do auditor fiscal antes da lavratura do auto de infração. Apenas seria necessário o reexame por outro especialista se bem demonstrada a questão que se queira discutir no levantamento fiscal, e o motivo pelo qual a prova não possa ser trazida diretamente aos autos, já que os julgadores administrativos têm, como requisito para o exercício de suas funções, o conhecimento da matéria tributária. Simples pedidos de perícia da documentação contábil e fiscal do contribuinte desacompanhados da devida justificativa se sua imprescindibilidade são tidos, via de regra, como meramente protelatórios. (grifamos)

Portanto, só há perícia se o fato depender de conhecimento especial o que não é o caso do presente processo. Estamos tratando aqui de mero pedido de perícia para verificação de fatos que podem ser extraídos dos próprios autos. Razão pela qual indeferimos o requerimento.

Quanto ao pedido de juntada de novos documentos, posicionamo-nos também pelo seu indeferimento, posto que desprovido de amparo legal. A Portaria MPS n.º 520, de 19/05/2004, que dispõe sobre o contencioso administrativo fiscal decorrente de exigência de contribuições previdenciárias, em seu

art. 9.0, § 1.0, enumera as hipóteses em que a prova documental, apresentada após o prazo de defesa, pode ser conhecida:

§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. a que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Assim, a luz da norma acima e, ainda, tendo-se em conta que, ao tomar ciência da diligência fiscal, o contribuinte teve oportunidade de se manifestar, inclusive, sendo-lhe facultado apresentar novos documentos, entendemos não ser cabível, neste momento, a juntada de outras provas documentais.

CONCLUSÃO.

A luz do exposto votamos por: 1 - Não conhecer do Recurso de Ofício, dado o seu valor de alçada ser inferior ao vigente para impor reexame necessário; 2 - Conhecer do Recurso Voluntário para: Preliminarmente: I - Acorados na Súmula Vinculante STF nº 08 e Sumula CARF nº 99, acolher a preliminar de decadência reconhecendo a extinção do direito de constituir os créditos lançados até 31/03/2001 inclusive; II - Afastar as demais preliminares. No mérito dar-lhe parcial provimento para: A - Excluir os créditos lançados a título de responsabilidade solidária por retenção das contribuições previdenciárias nos casos de cessão de mão-de-obra; B - Sob alinhamento ao que fora decidido no RE 595.838/SP, excluir dos lançamentos os valores calculados sobre pagamentos destinados a Sociedades Cooperativas equivocadamente classificadas como de trabalho; C - Excluir do lançamento os créditos lançados sobre valores destinados à Clubes de Futebol.

(assinado digitalmente)

Jamed Abdul Nasser Feitoza

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado

Em que pese as, como de costume, muito bem articuladas razões do Relator, peço *venia* para delas dissentir.

As divergências resumem-se:

1 - quanto à retenção sobre as faturas de prestação de serviços - Cessão de Mão-de-Obra; e

2 - quanto aos valores pagos a título de Patrocínio a Clubes de Futebol.

No que toca ao primeiro ponto, entende o Relator que o Relatório Fiscal de fls. 2.719/2.723 seria pouco esclarecedor, além de não ter apresentado cópia das notas fiscais ou contratos relativos à cessão de mão-de-obra.

Compulsando os autos, pode-se notar que o autuante fez constar que a base de cálculo para este lançamento estaria detalhada na planilha "retenção", que se encontra acostada às fls. 10.687/11.092, na qual se discrimina o **ano/mês, nº da nota fiscal, o tipo de serviço, o total da nota, a razão social do prestador do serviço, assim como seu CNPJ.**

Por sua vez, cumpre salientar que o recorrente, em sua impugnação, não tece considerações acerca desse suposto relatório pouco esclarecedor.

Ao contrário, em poucas linhas, mas de forma objetiva, insurgiu-se contra a aplicação da exigência à locação de veículos ou de máquinas, destacando a contratação com a Meira Lins.

E, de maneira mais genérica, aduziu que promoveu todas as retenções sobre os contratos de cessão de mão-de-obra, acostando, para tanto, cópias de notas fiscais e guias de pagamentos.

Dito isso em sua impugnação, a DRJ determinou a baixa dos autos em diligência para que os autuantes esclarecessem o alegado, nos termos a seguir:

Este ponto da impugnação ocasionou a solicitação de diligência fiscal, pela então Seção de Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária de João Pessoa. Neste expediente solicitou-se aos auditores fiscais que esclarecem o motivo de determinadas guias de recolhimento apresentadas pelo sujeito passivo não terem sido apropriadas na apuração do crédito. Foi pedido, também, que os agentes notificantes se manifestassem sobre a possível inclusão, no lançamento, de contribuições decorrentes de contratos de locação de máquinas e veículos.

Em resposta, a autoridade fiscal apresentou planilha de retificação de débito, esclarecendo que algumas guias de recolhimento apresentadas continuaram sem ser consideradas ou por não terem vinculação às notas fiscais analisadas, ou por não apresentarem autenticação bancária e não constarem no banco de dados da Previdência social.

Na sequência, ainda informou que os contratos com a Meira Lins eram, em verdade, serviço de transporte de trabalhadores, com cessão de mão-de-obra.

Quanto ao argumento de que os contratos seriam exclusivamente de locação, a Fiscalização teria refutado tal argumento, indicando, a título de ilustração, uma situação concreta onde teria ocorrido a prestação de serviços de transporte mediante cessão-de-mão de obra.

Cientificado do resultado da diligência, inclusive com a apropriação de várias guias de recolhimento, manteve-se em silêncio o recorrente.

Já em seu recurso voluntário, reiterou os mesmos argumentos de sua impugnação, sem ter trazido, todavia, qualquer elemento novo tendente a infirmar o lançamento nesse ponto, mesmo após as considerações promovidas pela instância de piso.

Com efeito, não vejo reparos outros no lançamento.

Prosseguindo na análise, desta feita com relação aos valores pagos a título de patrocínio a clube de futebol, alega o recorrente que os valores transferidos àqueles clubes teriam se dado a título de doação.

Por sua vez, entende o Relator que a idéia de patrocínio estaria relacionada a de marketing e publicidade.

Todavia, tenho sérias dúvidas se a intenção do legislador foi a de diferenciar doação de patrocínio, sobre tudo quando estamos a falar de valores repassados a associação de mantém equipe de futebol **profissional**.

Note-se que, a rigor, o legislador procura dar guarida aos repasses de recursos a entidades **sem fins lucrativos**, admitindo-os como doação e, por vezes, concedendo-lhes benesses fiscais.

E mais, percebe-se que o parágrafo 6º do artigo 22 da Lei 8.212/91 estabeleceu a contribuição substitutiva incidente sobre a receita bruta decorrente de **qualquer forma de patrocínio**, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e de transmissão de espetáculos.

Nesse ponto, imagino que o legislador - por meio da expressão "qualquer forma" - fez questão de alargar o conceito de patrocínio, abrangendo até mesmo os casos em que o valor aportado se dá com o único propósito de meramente amparar, auxiliar e ajudar.

E mais, ao destacar o patrocínio em relação ao licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade e propaganda tendeu a confirmar essa amplitude da base de cálculo da exação. Confira-se:

*§ 6º A contribuição empresarial da associação desportiva que **mantém equipe de futebol profissional** destinada à Seguridade Social, em substituição à prevista nos incisos I e II deste artigo, corresponde a cinco por cento da receita bruta, decorrente dos espetáculos desportivos de que participem em todo território nacional em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais, e de **qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos.***

Nesse diapasão, a análise que deve ser empreendida quanto ao disposto no parágrafo 9º do artigo encimado, que estabelece a responsabilidade do autuada na retenção e recolhimento dos valores então repassados àquele título, precisa, necessariamente, considerar a expressão "**a título de patrocínio**" como sendo "**a título de qualquer forma de patrocínio**", de forma que haja uma perfeita compatibilidade entre as disposições de ambos os parágrafos.

*§ 9º No caso de a associação desportiva **que mantém equipe de futebol profissional** receber recursos de empresa ou entidade, **a título de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e***

***transmissão de espetáculos**, esta última ficará com a responsabilidade de reter e recolher o percentual de cinco por cento da receita bruta decorrente do evento, inadmitida qualquer dedução, no prazo estabelecido na alínea "b", inciso I, do art. 30 desta Lei.*

Com efeito, filiando-me à conclusão da instância de piso, não vejo reparos no lançamento também neste ponto, razão pela qual, no que toca aos pontos aqui abordados, VOTO no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti