



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

**Processo nº** 35378.000960/2006-70  
**Recurso nº** 150.967 Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-01.564 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2010  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, SALÁRIO INDIRETO, CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS  
**Recorrente** TRANSPOLAR TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE PRODUTOS PARA O LAR LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - GFIP - TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA - SEGURADOS EMPREGADOS INCLUÍDOS EM FOLHA DE PAGAMENTO - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

A GFIP é termo de confissão de dívida em relação aos valores declarados e não recolhidos.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SALÁRIO INDIRETO - CESTA BÁSICA EM DESACORDO COM O PAT - DESPESAS DE VIAGENS - RETENÇÃO DE 11% - DESCUMPRIMENTO DA LEI

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

O fato de o pagamento ser previsto em negociação coletiva, ou mesmo dissídio coletivo não afasta a sua natureza salarial, sendo que para tanto deve ser observada a legislação previdenciária, mais precisamente o art. 28, § 9. Da lei 8212/91.

O dever de reter os 11% é da tomadora de serviços, a presunção do desconto sempre se presume oportuna e regularmente realizado.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/06/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - GFIP - TERMO DE CONFISSÃO DE

**DÍVIDA - DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES DESCRITOS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE EM GFIP.**

Em se tratando de notificação fiscal que tomou por base documentos do próprio recorrente, sendo que os fatos geradores estão discriminados mensalmente de modo claro e preciso no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, não há que se falar em falta de descrição de fatos geradores, muito menos cerceamento do direito de defesa.

Não só o relatório fiscal, como o relatório FLD se prestam a descrever a legislação que fundamenta o crédito apurado.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - APLICAÇÃO DE JUROS SELIC - MULTA MORATÓRIA - PREVISÃO LEGAL - INAPLICABILIDADE.**

Dispõe a Súmula nº 03, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.”

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - DECADÊNCIA - DIFERENÇA DE RECOLHIMENTOS - RECOLHIMENTO ANTECIPADO - SALÁRIO INDIRETO - NÃO RECONHECIMENTO DO FATO GERADOR.**

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos: “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”.

Em existindo recolhimentos antecipados a decadência deve ser apreciada a luz do art. 150, § 4º do CTN.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - COMPENSAÇÃO - SELIC**

As hipóteses de compensação estão elencadas na Lei nº 8.212/91, em seu artigo 89, dispondo que a possibilidade restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos. Não ocorreu recolhimento ou pagamento indevidos de contribuições previdenciárias, no presente caso.

Nos termos do art. 170-A do CTN, corroborando o entendimento do STJ (Súmula 212), é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade; II) Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 11/2000, inclusive o 13º salário de 2000. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que votou por declarar a decadência até 11/2000 e para o levantamento CB1 até a competência 11/1999. III) Por unanimidade de votos: a) rejeitar o pedido de oitiva de testemunhas; e b) no mérito, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e a destinada aos Terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados e contribuintes individuais.

Conforme descrito no relatório fiscal, constituem fatos geradores das contribuições lançadas na NFLD sob julgamento:

As contribuições previdenciárias incidentes sobre as Folhas de Pagamento de valores pagos segurados empregados, ao pessoal de escritório e ajudantes, contribuição do segurado não retida e aferida (8%) incidindo a contribuição patronal da EMPRESA, SAT e Terceiros, no período de 01/1995 a 07/2005, valores pagos aos sócios e aos contribuintes individuais em consonância com a Lei nº 8.212/91 de 24/07/91, Lei Complementar nº 84 de 18/01/96, Decreto 1.826 de 29/02/96 o Decreto 2.173 de 05.03.97 vigente até 05/05/1999 e Decreto 3.048 vigente até a presente data.

LEVANTAMENTO FP - Foram apuradas contribuições em relação a Férias e Rescisões de segurados celetistas (escriturários e ajudantes) das folhas de pagamento, baseados nos recibos de pagamento, levantadas pelo Tipo FP, período anterior a GFIP, de 01/1995 a 13/1998- e FM.- período posterior a implantação da GFIP, de 01/1999 a 07/2005.

LEVANTAMENTO AFP - Foram aferidos a base de cálculo dos segurados empregados da matriz, filial 0002, 0003 e 0004, pela empresa não ter informado os empregados em Folha de Pagamentos no tipo AFP-Aferição do Salário de Contribuição pela RAIS, período da matriz de 01/95 e 02/1995, filial 0002: 07/1995 a 01/1997- filial 0003: no período de 02/1998, filial 0004: período de 02/1995.

LEVANTAMENTO CB - Foram levantados com os tipos CB, importâncias pagas aos empregados a título de Cestas Básicas, sem o devido convênio com o PAT, no período de 10/1998 a 12/1998; e CB1, no período de 01/1999 a 12/2003.

LEVANTAMENTO DV - Foram levantadas e aferidas as contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos ajudantes e motoristas a títulos de autônomos treiteiros, conforme demonstrados nos relatório de viagem, escriturados em Livros Caixas. Os valores pagos era baseados no quilômetro rodado para entrega das cargas A sigla usada para indicar o tipo desse levantamento é: DV (para o período de 03/1996 a 12/1998). Para o período de 01/1999 a 12/2004 foi tipificado como DV1.

LEVANTAMENTO FP E FPI - foram levantados o Pro-Labore de José Bатуque e Vera Maria Moraes Barуque e os autônomos normais (contadores, médicos etc...), foram levantados no tipo FP para o período de 05/1996 a 12/1998, e FPI no período de 01/1999 a 12/2004.

LEVANTAMENTO MOT E MT1 - Foram levantados os motoristas Freteiros lançados nas folhas de pagamento e valores declarados na GFIP e Livros Caixas, sendo que a base de cálculo das contribuições previdenciárias foi calculada sobre os valores

pagos aos autônomos de 11,71% até 07/2001 e 20% a partir de 07/2001, e sobre estes 15%, 20% e 31% dependendo do período. Valores anterior a GFIP, foi lançada com o tipo MOT, isto é até 12/1998, e a partir de 01/1999 declarados em GFIP como MT1.

Foram levantados a retenção dos 11% sobre prestadoras de serviço pessoa jurídica como a DIPLOMATA PRESTADORA DE SERVIÇOS S/C LTDA, com serviços de jardinagem.

Vale ressaltar que empresa, durante a fiscalização apresentou uma liminar judicial, tendo o auditor se manifestado no seguintes termos:

*A empresa, durante a fiscalização apresentou uma liminar judicial, autorizando a mesma a compensar valores pagos a título da taxa Selic, tanto para débitos com a Receita Federal e INSS, assim entendido pela juíza de 2ª Vara da 8ª Subseção Judiciária de Bauru-SP, autos nº 2003.61.08.003937-8, onde condena a parte ré: "A compensar os valores efetivamente pagos a maior a título de tributos, decorrentes da aplicação da referida Taxa, respeitada a prescrição quinquenal (como descrito na fundamentação) comprovados nos autos, atualizadas desde as datas dos respectivos pagamentos, pelos mesmo índices utilizados para atualização dos tributos federais (ORTN-OTN-BTN-INPC de 01/02/1991 a 31/12/1991-UFIR-IPCA-E acumulado no período de janeiro a dezembro de 2000 e, a partir de janeiro de 2001, deverá ser utilizado o IPCA-E mensal) com parcelas vincendas (assim consideradas no momento da compensação) devidas a título de tributos da mesma espécie e destinação constitucional, ficando expressamente ressalvado o direito da fiscalização da exatidão das comyensações, pelo que a extinção dos créditos tributários pela compensação somente se verificará nos termos do art. 150, parágrafo 1º, o Código Tributário Nacional"- páginas 363 a 364-da sentença do processo citado, anexado liminar as fls 340 a 356, na presente Notificação.*

*la 5.1- É claro no processo que a juíza determina o direito da fiscalização da conferência da exatidão das compensações, no entanto a fiscalização não teve acesso as guias de recolhimento em que o recorrente demonstra a taxa de correção usada paga é maior, só foi entregue a fiscalização a planilha de compensação constando valores a compensar e competências, vide documento anexo as fls 351-`agrb ; porém não foi apresentado até o término da fiscalização as GRPS e GPS recolhidas para o INSS, que devam ser compensadas nem mesmo indicada na planilha apresentada pela empresa, ou seja, sem termos acesso as guias constantes do processo que originou a liminar, constantes nas fls 49 a 299, exclusivamente do processo da liminar.*

*5.2-A fiscalização notificou a empresa que apresentasse os documentos faltantes autenticados pela Justiça Federal, das fls 49/299 (da • liminar) 'a fiscalização, conforme TIAD datado de 18/11/2005 , anexado ao presente processo, ,mas até o presente momento essas guias não foram apresentadas 'a fiscalização; dessa forma ficamos impedidos de conferir a compensação feita*

*pela empresa. Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 14/12/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia.*

*5.3.1-0 procurador chefe pediu para que outro procurador fizesse busca nesta liminar na Justiça Federal de Bauru, que também não foi localizada, pois o processo já se encontra em trânsito no TRF da 3ª Região em S.Paulo, capital, dessa forma ficamos impedidos de ter acesso ao processo, vide correio eletrônico anexado 'as fls. 335 a 336, do presente processo.*

*5.5- Outro problema de ordem operacional que impede que façamos a compensação neste exato momento e que o programa que efetuamos as fiscalizações, o SAFIS, não permite outro fator de atualização tributária que não seja a taxa SELIC. Dessa forma optamos por fazer a compensação somente após o trânsito em julgado da decisão judicial, como prevê o art. 170-A do Código Tributário Nacional.*

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 02/12/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 05/12/2005.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 445 a 515 .

O processo foi convertido em diligência tendo o auditor se manifestado às fls.740, onde em síntese destacou que todos os documentos apresentados já foram devidamente apreciados durante o procedimento fiscal.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 519 a .

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 519 a 529. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

#### PRELIMINARMENTE:

a) o presente auto de infração consumiu mais de 4 meses de atuação diária da auditora, razão pela qual se faz impossível apresentar toda a documentação necessária em apenas 15 dias; requereu-se a dilação para apresentação da defesa, o qual por não ter sido respondido, requer-se seja deferido para apresentação posterior dos documentos que comprovarão a inexatidão do auto de infração;

b) da decadência do direito de constituir crédito tributário - a partir da promulgação da Constituição, somente Lei Complementar pode estabelecer normas gerais sobre prescrição e decadência tributários, sendo portanto inconstitucional qualquer norma de hierarquia inferior; a Lei 5.172/66 é quem regulamenta a matéria; assim, conclui-se que o prazo prescricional para a constituição do crédito tributário é o previsto no CTN, ou seja, é de 05 anos contados da ocorrência do fato gerador;

c) da nulidade por falta de capitulação legal — há que se notar pela simples leitura do inventário fiscal que nem os motivos nele encerrados e tampouco os critérios utilizados pelo fisco encontram-se em consonância com a lei pertinente; não basta citar toda a legislação, obrigatoriamente tem que capitular a atuação no artigo da lei infringida sob pena de

nulidade do lançamento; a impugnante, após examinar os anexos que acompanharam referida notificação, supôs, uma vez que não há fundamentação para se chegar a essa conclusão, que a diferença de valores apurados pela fiscalização era relativa à aplicação dos índices legais de correção monetária aplicados por ocasião da compensação; alguns dos requisitos essenciais à confecção do lançamento não foram observados, pois no documento oficial não contém demonstrativos da forma de cálculo dos montantes apurados; tal fato compromete a ampla defesa da recorrente;

d) da nulidade por falta de competência funcional para a fiscalização - a fiscalização iniciou-se em 09/08/2005; em 22/07/2005 editou-se a medida provisória 258/2005 que instituiu a Receita Federal do Brasil, popularmente conhecida como Super Receita; ocorre que dia 18/11/2005, a MP perdeu sua eficácia, razão pela qual os atos praticados durante sua vigência são juridicamente inexistentes; assim sendo, conclui-se que a notificação foi feita por Auditora Fiscal do INSS; no entanto, a fiscalização em si deu-se através do desempenho das funções de Auditora da Receita Federal do Brasil; portanto, a pessoa que procedeu a fiscalização não tinha competência funcional para tanto, razão pela qual nulos todos os atos praticados pela mesma enquanto Auditora da Receita Federal do Brasil;

e) A empresa recorrente fez o pedido para produção de provas através de oitiva de testemunhas, o que restou impedida de fazer ante a abusiva e ilegal negativa.

#### DO MÉRITO

a) desconto dos empregados — a Fiscalização equivocou-se ao incluir no Relatório os valores correspondentes a parte dos empregados no cômputo dos débitos da impugnante, uma vez que conforme se provará adiante, referidos valores foram recolhidos;

b) dos valores lançados como supostamente devidos nas entregas especiais — mais uma vez equivocou-se a auditora quando presume ser as entregas especiais modalidade diferenciada das entregas e supor que seriam feitas por prestadores de serviços autônomos; na verdade a entrega especial é denominada para diferenciar das comuns pelo único fato que são segundas e terceiras tentativas de entrega de mercadorias, mas que eram feitas por empregados da empresa ou até mesmo via correio; não existe autônomos fazendo entregas especiais para a empresa ora recorrente, o que se poderá comprovar através de oitiva de testemunhas, o que fica desde já requerido;

c) das cestas básicas — as cestas básicas entregues aos trabalhadores da empresa são fornecidas em obediência ao que dita o dissídio coletivo da categoria que expressamente faz menção a tal obrigação sem contudo ter caráter salarial;

d) das despesas de viagem - o reembolso e ou adiantamento de despesas de viagem não fazem parte do salário dos trabalhadores; como o próprio nome diz são despesas e essas não são de responsabilidade do trabalhador, sempre do empregador; são fornecidas em obediência ao que dita o dissídio coletivo da categoria que faz expressamente menção a tal obrigação;

e) despesas de viagem recebida da tomadora de serviços — as verbas de despesas de viagem recebidas da tomadora de serviços foram todas corretamente tributadas, de forma que foram lançados os valores brutos recebidos; se fossem lançadas as despesas novamente, além da tributação do valor bruto recebido, resta óbvio que estaríamos diante de bi-

f) retenção de 11% sobre a prestação de serviços tomada - necessário ressaltar que estão sendo corretamente recolhidas tais obrigações, como se provará pela posterior juntada dos documentos em questão; tal retenção é objeto de questionamentos judiciais diversos sobre sua legalidade; somente a partir da Lei 9.711/98 a recorrente passou a ser responsável pelo recolhimento do tributo; no entanto cumpre ressaltar que a retenção disposta no art. 31 é totalmente ilegal e inconstitucional;

g) do SAT — afim de que seja possível a exigência da contribuição para o SAT, há a necessidade de prévia edição de lei delimitando o alcance das expressões atividade preponderante, risco leve, médio e grave, não sendo suficiente a edição de Decretos para exercer, discricionariamente, tal função; é indispensável respeitar o princípio da legalidade e da estrita legalidade em matéria tributária, pois todo tributo somente pode ser disciplinado em seus aspectos fundamentais por norma legal oriunda do Poder Legislativo; a partir do conceito que a MP 1729/98 deu ao art. 22, inciso II da Lei 8.212/91, restou malferido o princípio da necessidade da contrapartida entre concessão de benefício e respectiva fonte de custeio; não há previsão no ordenamento vigente de se editar decretos que inovem a lei; o direito brasileiro somente reconhece o regulamento de execução;

h) das despesas com carga e descarga — se analisarmos o auto de infração, existe os lançamentos em razão da contratação dos chapas, os quais, por óbvio, sendo público e notório, trabalham exatamente carregando e descarregando caminhões; ora, então se tributa a contratação dos chapas e depois as despesas com carga e descarga: a despesa com carga e descarga é o pagamento feito aos chapas;

i) do recolhimento do INSS dos chapas - os chapas tiveram suas contribuições sociais devidas e oportunamente recolhidas; conforme se comprovará posteriormente, os mesmos fazem parte de uma cooperativa de Londrina, a qual, ao receber o pagamento pelos serviços prestados tinha descontada da nota a cota parte cabente ao INSS;

j) do pró labore da sócia Vera Baruque - a sócia em questão aposentou-se há pouco tempo atrás de forma que só pode ser pela exatidão de suas contribuições ao INSS, pois de outra forma não teria alcançado sua aposentadoria; assim, nada deve a título de pró-labore;

k) da contribuição social devida a terceiros - a contribuição social devida a terceiros indevida; não fosse só pelo fato de esta também serem acessórias, as contribuições aos terceiros são ilegais;

l) da contribuição social supostamente devida ao INCRA — a autora sempre desenvolveu atividade totalmente estranha à seara rural; a exigência de referidas contribuições é ilegal e inconstitucional; é indevida a sujeição das empresas urbanas à contribuição ao INCRA, pois suas atividades são exclusivamente urbanas;

m) do SALÁRIO-EDUCAÇÃO — em virtude de uma atribuição conferida pelo Decreto Lei 1.422/75, o poder executivo editou os decretos 7a923/75 e 57043/82 fixando a ai/quota sobre a folha de salários de contribuição ferindo os princípios constitucionais da legalidade, da separação dos poderes e da indelegabilidade de competência, sendo inconstitucional e ilegal;

n) da contribuição destinada ao SEBRAE — a contribuição do SEBRAE enquadra-se na categoria de contribuição social especial de interesse de categoria profissional e econômica; dessa forma precisa necessariamente ser definida em lei complementar; no entanto esta exação foi instituída por lei ordinária, sendo por este motivo absolutamente inconstitucional;

o) das penalidades acrescidas ao auto de infração — a designação do montante da multa é totalmente elevada, afrontando o determinado na legislação fiscal; a lei 9.298/96 prevê, no § único do art. 52 que as multas de mora decorrentes do inadimplemento de obrigações no seu termo não poderão ser superiores a 2% do valor da prestação; e no caos em tela, tal dispositivo merece aplicação obedecendo ao disposto no artigo 106 do CM; a própria legislação civil cuidou de regulamentar a incidência de acréscimos limitando os percentuais a serem utilizados; dessa forma, por analogia e em respeito ao princípio da isonomia, supondo-se que a incidência da multa fosse permitida, o percentual máximo para a sua aplicação seria de 2%; além da multa moratória, estão sendo aplicados juros desta natureza, o que é um absurdo, uma vez que apenas um tipo deste acréscimo deveria compor o débito; além disso verifica-se a ocorrência do chamado anatocismo; esta cobrança está proporcionando um enriquecimento ilícito para o Estado, pois tal cobrança excessivamente onerosa não se coaduna com a lei;

p) sentença reconhecida no corpo do auto de infração - a própria auditora reconhece ter recebido cópia de sentença judicial dando por inexigível a taxa SELIC em correção de débitos tributários; assim, se o sistema do INSS não permite outra forma de atualização de débitos, deveria se atualizar o sistema ou fazer o cálculo fora dele, nunca desobedecer ordem judicial;

q) a TAXA SELIC como correção monetária — a utilização da taxa SELIC para o cálculo de juros referentes a tributos federais fere frontalmente além do princípio da isonomia, outros princípios constitucionais; se considerarmos a taxa SELIC como taxa de juros, teremos a violação do art. 192, da Constituição Federal; ao observarmos este dispositivo, verificamos a imposição de uma limitação de 12% ao ano para a aplicação de taxa de juros ; este limite não foi respeitado pelo art. 13 da Lei 9.065/95; a cobrança de juros que ultrapasse o limite constitucional caracteriza crime de usura; a taxa serio feriu o princípio da estrita legalidade; a MP 947/95 e suas posteriores alterações violou a princípio da anterioridade pois determinou a vigência da taxa SELIC no mesmo exercício financeiro de sua publicação; a taxa SAFIS também fere o princípio da capacidade contributiva prevista no art. 145, § 1º da CF que determina que os tributos devem ser graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte;

A empresa apresentou novo recurso com as mesmas colocações anteriores, porém solicitando o julgamento conjunto dos autos de infração, considerando estarem relacionados diretamente, fl. 545 a 624.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este CARF tendo oferecido contra-razões às fls. 626, no sentido de manutenção da Decisão, uma vez que não foram apresentados elementos novos capazes de alterar o julgado..

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 626. Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares ao exame do mérito.

### **DAS PRELIMINARES AO MÉRITO**

#### **DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO PELA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL, EXÍGUO PRAZO DE DEFESA.**

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa face prazo exíguo para defesa, ou mesmo ausência de fundamentação legal. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

- autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;
- intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;
- autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal se presta a esclarecer as contribuições objeto de lançamento, como também o DAD – Discriminativo analítico de débito, que descreve de forma pormenorizada, mensalmente, a base de cálculo, as contribuições e respectivas alíquotas. Sem contar, ainda, o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que traz toda a fundamentação legal que embasou o lançamento de acordo com os fatos geradores e os respectivo períodos do débito. Assim,

A autoridade fiscal em seu relatório destacou que o lançamento foi realizado por meio de levantamento, inclusive descrevendo a natureza de cada um e o período de apuração. Quanto as alíquotas aplicadas, observou o auditor estritamente o que prevê a legislação previdenciária, leis 8212/91, 8213/91 e decreto 3048/99, conforme descrito no relatório FLD.

Não assiste razão à recorrente quanto ao argumento de que teria havido cerceamento de defesa em função do prazo de 15 dias e do elevado tempo da realização da auditoria. Os prazos no processo administrativo são peremptórios, não podendo ser alterado pelas partes, tampouco a administração pode alterá-los para um determinado contribuinte. Assim, independentemente da quantidade de autuações lavradas, ou do tempo de realização da auditoria, não tem o condão de alterar o prazo para apresentação de defesa administrativa. Ademais, os lançamentos foram consubstanciados em documentos do próprio recorrente, o que presume seu conhecimento dos fatos ali descritos.

O prazo para apresentação de impugnação é *ex lege*, e justamente para não ferir o princípio da isonomia, o prazo de 15 dias deve ser observado em qualquer caso. Nesse sentido, dispõe o art. 37, § 1º da Lei n.º 8.212/1991:

*Art.37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*§ 1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)*

Sendo aplicada a lei da forma como prevista, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

#### REALIZAÇÃO DE AUDITORIA FISCAL DURANTE A VIGÊNCIA DA MP DA SUPER RECEITA.

Quanto ao argumento da recorrente de que os atos praticados durante a vigência da Medida Provisória n.º 258 são nulos, pois a mesma não foi convertida em lei; não lhe confiro razão. De acordo com o disposto no art. 62, § 3º da Constituição Federal, as medidas provisórias, ressalvado o disposto nos §§ 11 e 12 deste artigo, perderão eficácia, desde a edição, se não forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável, uma vez por igual período, devendo o Congresso Nacional disciplinar, por Decreto Legislativo, as relações jurídicas delas decorrentes. Não editado o decreto legislativo a que se refere o § 3º do art. 62 até sessenta dias após a rejeição ou perda de eficácia de medida provisória, as relações jurídicas

constituídas e decorrentes de atos praticados durante sua vigência conservar-se-ão por ela regidas (art. 62, § 11 da Constituição Federal).

Foi exatamente o que ocorreu com a Medida Provisória n.º 258. Essa MP não foi aprovada pelo Congresso Nacional no prazo constitucional, entretanto o Congresso Nacional não editou o Decreto Legislativo no prazo de 60 dias após a perda da eficácia da MP. Assim, as relações jurídicas por ela regida durante sua vigência serão conservadas. No presente caso, o ato praticado pela Receita Federal do Brasil conservar-se-á regido pela MP n.º 258, não reconhecendo, portanto sua nulidade.

#### APRECIÇÃO DA DECADÊNCIA

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido, à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, razão assiste ao contribuinte nos termos abaixo expostos.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

*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”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

*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.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE.*

*INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.*

*1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso*

*extraordinário" (Súmula 389/STF).8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. **II. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. **Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento,*****

*desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) **a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto***

**substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.(GRIFOS NOSSOS)**

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

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

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

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

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

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha

incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

*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.*

*§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 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. (grifo nosso)*

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No LANÇAMENTO em questão faz-se necessário dividir os levantamentos conforme descrito no DAD, para que se possa apreciar devidamente a aplicação da decadência.

#### LEVANTAMENTOS:

AFP – AFERIÇÃO RAIS diferenças com recolhimentos;

CB – CESTAS BÁSICAS ATÉ 13/1998

CB1 – CESTAS BÁSICAS A PARTIR DE 01/1999

DAL – DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS

DV – AUTONOMOS – DESPESAS VIAGEM ATÉ 13/1998

DV1 – AUTONOMOS – DESPESAS VIAGEM A PARTIR DE 01/1999  
(COM RECOL.)

FP1 – FOLHA APÓS 01/1999 (COM RECOL.)

MOT – AUTONOMOS MOTORISTAS (COM RECOL)

MT1 – FOLHA FRETEIROS A PARTIR DE 01/1999 (COM RECOL)

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173 do referido diploma.

Face o exposto devem ser apreciados a luz do art. 150, § 4º, os levantamentos AFP, DV, DV1, FP, FP1, MOT e MT1, tendo em vista que observamos o lançamento de diferença de contribuições sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, onde é possível identificar pelo relatório Discriminativo analítico de débito – DAD, recolhimento de contribuições, inclusive sendo apropriadas contribuições. Face o exposto e considerando que no lançamento em questão foi efetuado em 02/12/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 05/12/2005. devem ser excluídas as contribuições até a competência 11/2000.

Já para os levantamentos CB e CB1 entendo que posicionamento diverso deve ser acatado com relação a decadência, tendo em vista que não existiu por parte do recorrente o recolhimento antecipado já que não reconhecia os valores como fato gerador de contribuições. Ao contrário dos levantamentos descritos anteriormente no caso das cestas básicas não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição. Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente porque não houve reconhecimento do fato gerador pelo recorrente e caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

No caso ora em análise, identificamos pagamentos de “cestas básicas”, ou seja salários indiretos, nos quais o próprio recorrente entende não existir contribuição, posto se tratar de pagamentos por determinação de dissídios coletivos. Portanto, existe a demonstração do não reconhecimento do fato gerador, para que tenha existido antecipação do pagamento.

Como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer

ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar;.Chegar antes de; anteceder. Ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição una, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhista, o denominado salário complexivo ou complexivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Não há como engajar-se em tal raciocínio em relação às contribuições previdenciárias, visto que existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173 do referido diploma.

Ocorre que no caso em questão, o lançamento foi efetuado em 02/12/2005, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido em 05/12/2005. sendo assim, devem ser excluídas para os levantamentos CB e CB1 a luz do art. 173, I as contribuições até 11/1999, ou seja, a totalidade do levantamento CB posto que envolve competências até 12/1998 e parcialmente o levantamento CB1.

#### CERCEAMENTO DE DEFESA FACE NEGATIVA DE OITIVA DE TESTEMUNHAS.

Entendeu o recorrente ter sido cerceado o seu direito de defesa na medida que não se permitiu a oitiva de testemunhas. Neste ponto, também não lhe confiro razão. Conforme descrito na própria DN, tal pedido foi indeferido pois o contribuinte não apresentou documentos para demonstrar a verdade de suas alegações. Não cabe ao auditor presumir fatos geradores, mas em existindo o lançamento de pagamentos com a descrição de entregas especiais e não prestando o recorrente esclarecimentos e documentos para excluir ditos valores da base de cálculo de contribuições previdenciárias, cumpre a autoridade lançar ditos valores. Meras alegações desprovidas de prova, não se prestam a desconstituir o lançamento. Competiria a empresa nesse caso, apresentar os documentos que demonstram tratar-se de remessa postal sem participação de mão de obra, conforme alegado.

#### DO MÉRITO

Desconto dos empregados — quanto a este ponto só foram lançadas contribuições de segurados, para os levantamentos por aferição (onde são apuradas diferenças de bases de cálculo e por consequência diferenças de contribuições de segurados) e no levantamento CESTAS BÁSICAS (onde são apuradas contribuições sobre valores não considerados pelo recorrente, o que descreve a possibilidade de cobrança de contribuições de segurados não descontadas). Portanto, neste ponto razão não assiste ao recorrente.

Dos valores lançados como supostamente devidos nas entregas especiais — conforme já afastado em sede de preliminar, em existindo lançamento de pagamentos à título de despesas especiais, a alegação de que tais valores não constituem mão de obra deve ser

respaldada em documentos, seja, que demonstrem o envio pelo correio, ou mesmo que demonstrem a natureza dos pagamentos ali contido, o que não fez o recorrente, assim, também não lhe confiro razão.

Cestas básicas — quanto a alegação de que as cestas básicas são fornecidas por força de dissídio coletivo o que lhes tira a natureza salarial, também entendo que razão não assiste ao recorrente. No que tange ao auxílio alimentação, o dispositivo que trata do mesmo é a alínea “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

*“c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976”*

A Lei nº 6.321/1976 em seu artigo 3º dispõe que “ não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.”

Por sua vez o Decreto nº 05/1991 que regulamentou a Lei nº 6.321/1976, define com precisão como se dá a aprovação dos programas de alimentação pelo Ministério do Trabalho, conforme de verifica no § do art. 1º, in verbis:

*“§ 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social; da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde”*

Portanto, enquanto a empresa não efetuar a apresentação do documento hábil, ao qual se refere o decreto encimado, não se pode dizer que seu programa de alimentação está aprovado pelo Ministério do Trabalho, para fins de não incidência da contribuição previdenciária. NO caso, a exclusão da base de cálculo feita por instrumento de negociação coletiva ou mesmo dissídio coletivo não afasta “para efeitos previdenciários” a natureza salarial da utilidade fornecida.

Despesas de viagem — Novamente foram apresentados argumentos do recorrente no sentido de que as verbas não constituem salário de contribuição, o que não posso concordar. Os valores fornecidos aos trabalhadores que executam atividades de entregas pelo simples fato de estarem previstos em instrumentos de negociação coletiva ou mesmo dissídio coletivo não afastam a natureza salarial das verbas. Para que despesas de viagem não constituam salário de contribuição necessário que seja observada a natureza “para” o trabalho, ou seja, necessária ao desempenho da atividade e que as despesas sejam comprovadas, o que em momento algum restou demonstrado pelo recorrente. Pelo contrário, alega que ao realizar o pagamento fundado em dissídio a verba já não possuiria natureza salarial.

Quanto as verbas de despesas de viagem recebidas da tomadora de serviços foram todas corretamente tributadas, de forma que foram lançados os valores brutos recebidos; se fossem lançadas as despesas novamente, além da tributação do valor bruto recebido, resta óbvio que estaríamos diante de bi-tributação. Na verdade, quanto a este tópico não restou claro o recorrente em demonstrar os motivos pelos quais os pagamentos não constituíam salário de contribuição. Não foi colacionado aos autos qualquer documentos demonstrando a natureza dos pagamento, razão porque deva ser mantido o lançamento também neste ponto.

Das despesas com carga e descarga e dos pagamentos aos chapas. Novamente a empresa faz alegações desprovidas de provas e documentos o que impossibilita a revisão do

lançamento. A alegação de que o serviço de carga e descarga era realizado com pagamentos aos chapas, e que os referidos recolhimentos eram realizados por meio de cooperativas só poderá prosperar e por consequência ser excluído do lançamento caso seja realizada a devida contabilização e apresentação dos documentos.

Alegação de Inconstitucionalidade - No que pertine a alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre a retenção de 11%, do SAT, CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS, INCRA, SEBRAE E SALÁRIO EDUCAÇÃO, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos e disposições regulados na Lei n.º 8.212/1991 e Decreto 3048/99.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis as contribuições na forma como lançadas.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n.º 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

*Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.*

*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.*

No mesmo sentido posiciona-se este 2º Conselho de Contribuintes ao publicar a súmula nº. 2 aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

#### SÚMULA N. 2

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.*

Retenção de 11% - Apenas no intuito de esclarecer ao recorrente as disposições a respeito do assunto, deve-se observar as disposições legais a respeito.

O instituto da retenção de 11% está previsto no art. 31 da Lei n° 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n° 9.711/1998, nestas palavras:

*“Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela MP n° 1.663-15, de 22/10/98 e convertida no art. 23 da Lei n° 9.711, de 20/11/98). Vigência a partir de 01/02/99, conforme o art. 29 da Lei n° 9.711/98.”*

A recorrente tomou serviços que envolveram cessão de mão-de-obra e empreitada de mão de obra, conforme descrito no relatório fiscal.

De acordo com o previsto no art. 33, § 5º da Lei n° 8.212/1991, o desconto sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa, sendo a responsabilidade direta de quem tinha o dever de realizá-lo.

*“Art. 33 (...).*

*§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.”*

No caso da retenção de 11% não há que se falar em solidariedade, tampouco em benefício de ordem, pois o comando legal impôs a responsabilidade à tomadora de serviços, assim como o fez em relação ao desconto dos segurados empregados. Essa é uma presunção legal absoluta que milita em favor da fiscalização previdenciária.

Ao contrário dos argumentos trazidos pelo recorrente, entendo que no caso de retenção há duas obrigações: a primeira, acessória, que é o desconto dos 11%; a segunda é a principal, que é o recolhimento das contribuições retidas. Uma vez que as contribuições previdenciárias são tributos, o objeto da retenção dos 11% também possui natureza tributária, haja vista ser uma antecipação das contribuições, possuindo natureza de substituição tributária.

### SAT

Não procede o argumento do recorrente de que a cobrança da contribuição devida em relação ao RAT – Riscos Ambientais do Trabalho (antigo SAT) é ilegal/inconstitucional, pois o dispositivo legal não estabeleceu os conceitos de atividade preponderante; estando tais conceitos descritos em Decreto (que não possui atribuição para tanto).

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho - RAT é prevista no art. 22, II da Lei n° 8.212/1991, alterada pela Lei n° 9.732/1998, nestas palavras:

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

*(...)*

*II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

*Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:*

*I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou*

*III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

*§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

*§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*

§ 3º *Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

§ 4º *A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

§ 5º *O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.*

§ 6º *Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.*

§ 7º *O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea “a” do inciso V do caput do art. 9º.*

§ 8º *Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.*

§ 9º *(Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)*

§ 10. *Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

§ 11. *Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

§ 12. *Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceu os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, deve-se afastar a argüição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou os parâmetros, deixando para o regulamento (Decreto) apenas a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta

da norma. Reforçando tal entendimento já decidiu o STF, no RE n.º 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, cuja ementa segue abaixo:

*“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI 7.787/89, ARTS. 3º E 4º; LEI 8.212/91, ART. 22, II, REDAÇÃO DA LEI 9.732/98. DECRETOS 612/92, 2.173/97 E 3.048/99. C.F., ARTIGO 195, § 4º; ART. 154, II; ART. 5º, II; ART. 150, I.*

*I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.*

*II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.*

*III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.*

*IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.*

*V. - Recurso extraordinário não conhecido.”*

Assim, os conceitos de atividade preponderante, bem como, a graduação dos riscos de acidente de trabalho, não precisariam estar definidos em lei. O Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.

### INCRA

Em relação à cobrança do INCRA segue ementa do Recurso Especial n.º 603267, publicado no DJ em 24/05/2004, cujo Relator foi o Ministro Teori Albino Zavascki:

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E PARA O INCRA (LEI 2.613/55). EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELO STF. PRECEDENTES DO STJ. 1. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que não existe óbice a que sejam cobradas de empresa urbana as contribuições destinadas ao INCRA e ao FUNRURAL. 2. Recurso especial provido.*

### SEBRAE

Apenas para ilustrar, em relação à cobrança das contribuições destinadas ao SEBRAE, segue ementa do entendimento firmado pelo TRF da 4ª Região:

*Tributário – Contribuição ao Sebrae – Exigibilidade. 1. O adicional destinado ao Sebrae (Lei nº 8.029/90, na redação dada pela Lei nº 8.154/90) constitui simples majoração das alíquotas previstas no Decreto-Lei nº 2.318/86 (Senai, Senac, Sesi e Sesc), prescindível, portanto, sua instituição por lei complementar. 2. Prevê a Magna Carta tratamento mais favorável às micro e pequenas empresas para que seja promovido o progresso nacional. Para tanto submete à exação pessoas jurídicas que não tenham relação direta com o incentivo. 3. Precedente da 1ª Seção desta Corte (EIAC n 2000.04.01.106990-9).*

*ACÓRDÃO: Vistos e relatados estes autos entre as partes acima indicadas, decide a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 17 de junho de 2003. (TRF 4ª R – 2ª T – Ac. nº 2001.70.07.002018-3 – Rel. Dirceu de Almeida Soares – DJ 9.7.2003 – p. 274)*

Do pró labore da sócia Vera Baruque - a alegação de que a sócia aposentou-se não é argumento para desconstituir o lançamento, uma vez que esse fato por si só não demonstra a regularidade da empresa, principalmente no que se refere a parcela patronal. Assim, a alegação, novamente deveria vir acompanhada de dos documentos que demonstrar a regularidade de contribuições.

### JUROS SELIC

Com relação à cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária:

*Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

*Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.*

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A**  
**averiguação de cumprimento dos requisitos essenciais de**

*validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.*

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em excesso de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito na legislação previdenciária.

Nesse sentido, dispõe a Súmula nº 03, do 2º Conselho de Contribuintes, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

*É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais*

#### MULTA MORATÓRIA

Conforme descrito acima, a multa moratória é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias. Ademais, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:*

*a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:*

*a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).*

*III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:*

*a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).*

*§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Parágrafo*

*acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)*

#### ACÇÃO JUDICIAL PARA COMPENSAR SELIC

Como é cediço, a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, desse modo, caberia à recorrente demonstrar as bases em que teriam sido realizadas tais compensações, juntando a prova contábil da origem dos valores, bem como da sua realização durante o período objeto do presente lançamento.

As hipóteses de compensação estão elencadas na Lei n.º 8.212/91, em seu artigo 89, dispondo que a possibilidade restringe-se aos casos de pagamento ou recolhimento indevidos. Não ocorreu recolhimento ou pagamento indevidos de contribuições previdenciárias, no presente caso.

*Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação alterada pela Lei nº 9.032, de 28/04/95, mantida pela Lei nº 9.129, de 20/11/95 que colocou vírgula após a expressão INSS Parágrafo único. Na hipótese de recolhimento indevido as contribuições serão restituídas, atualizadas monetariamente. § 1º Admitir-se-á apenas a restituição ou compensação de contribuição a cargo da empresa, recolhida ao INSS, que, por sua natureza, não tenha sido transferida ao custo de bem ou serviço oferecido à sociedade. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95, e mantido pela Lei nº 9.129, de 20/11/95, que passou a identificar o INSS somente pela sigla)*

*§ 2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo INSS, o valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do parágrafo único do art. 11 desta lei. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido pela Lei nº 9.129, de 20/11/95 com as seguintes alterações: 1) identifica o INSS somente pela sigla, 2) acrescenta o artigo “o” antes da expressão “valor”; 3) coloca vírgula antes da expressão “do parágrafo”)*

*§ 3º Em qualquer caso, a compensação não poderá ser superior a trinta por cento do valor a ser recolhido em cada competência. (Redação alterada pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)*

*§ 4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas, atualizadas monetariamente. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido pela Lei nº 9.129, de 20/11/95, que inseriu uma vírgula entre as palavras “compensadas” e “atualizadas”)*

*§ 5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido, com a mesma redação, pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)*

*§ 6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (Acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95 e mantido, com a mesma redação, pela Lei nº 9.129, de 20/11/95)*

A Lei nº 8.212/1991 está em perfeita consonância com o ordenamento jurídico, haja vista o próprio CTN dispor em seu artigo 97, VI, que as hipóteses de extinção do crédito tributário, entre essas a compensação e a dação em pagamento, são de estrita reserva legal. Assim, para verificar a possibilidade de compensação há que ser remetido para os permissivos legais.

*Art.97 - somente a lei pode estabelecer:*

*VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.*

Havendo disposição específica na legislação previdenciária, não há que ser aplicado o procedimento das Leis nºs 8.383/1991, 9.430/1996 e o Decreto nº 2.138/1997, portanto, não prospera o argumento de que tais Leis permitem a compensação a critério do contribuinte.

Conforme prevê o art. 89, § 2º da Lei nº 8.212/1991, somente pode ser compensado nas contribuições arrecadadas pelo INSS os valores recolhidos de forma indevida. Dessa forma, só após a conclusão de serem indevidos tais valores poderia o recorrente valer-se do instituto da compensação.

Em se tratando de compensação pleiteada em juízo (o que é o caso em questão), conforme previsto no art. 170-A do CTN, corroborando o entendimento do STJ (Súmula 212), é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. Assim sendo, ações judiciais pendentes, sem concessão de liminar ou de antecipação de tutela, não são meios hábeis para autorizarem o procedimento de compensação pelo contribuinte.

*Art.170-A - É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. \*(Acrescido pela Lei Complementar 104/01).*

Podemos ainda destacar que a compensação não é regulada pelo artigo 368 do Código Civil; pois há dispositivo legal específico, quando a origem do crédito do contribuinte é tributário. Nesse caso, há que se observar os artigos 170 e seguintes do CTN, bem como o art. 89 da Lei nº 8.212/1991.

Assim, a aplicação da taxa SELIC encontra-se em consonância com o que dispõe a legislação previdenciária, sendo que o direito a compensação (diga-se após o trânsito em julgado da sentença) só envolveria as guias descritas na ação. E não afasta por si só a aplicação da taxa SELIC, posto que conforme descrito anteriormente não cabe a órgão administrativo afastar a aplicação de Lei cuja constitucionalidade está sendo discutida.

Ademais a notificação fiscal tomou por base documentos do próprio recorrente, sendo que os fatos geradores estão discriminados mensalmente de modo claro e preciso no Discriminativo Analítico de Débito – DAD, o que, sem dúvida, possibilitou o pleno conhecimento do recorrente acerca do levantamento efetuado para que pudesse proceder a sua impugnação e posteriormente o recurso.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

**CONCLUSÃO:**

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar as preliminares de nulidade, DAR PROVIMENTO PARCIAL PARA que se exclua do lançamento as contribuições até 11/2000 e para o levantamento CB1 até a competência 11/1999 face a aplicação da decadência e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo o lançamento efetuado.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

## Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Redator Designado

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela relatora, concluo de forma diversa no que diz respeito ao critério para fixação do prazo decadencial. Passarei, de imediato, a expressar meu entendimento, posto que a legislação aplicável já foi suficientemente mencionada no voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira.

A bem da verdade, tanto esse Conselheiro quanto a Ilustre Relatora entendemos que, havendo recolhimento antecipado da contribuição, há de se contar o prazo decadencial pela norma do art. 150, § 4. do CTN, qual seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Divergimos, todavia, para os casos em que, embora existam recolhimentos efetuados pela empresa, esta não reconhece a incidência de contribuição sob determinada rubrica.

Nesses casos, a Conselheira Elaine Cristina pondera que as guias de recolhimento embora existentes, dizem respeito a outras rubricas, haja vista que, para as parcelas sobre as quais não se considerou a incidência tributária, não há o que se falar em antecipação de pagamento.

Ouso divergir dessa tese. É cediço que na Guia da Previdência Social – GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único – “Valor do INSS” – todas as contribuições previdenciárias e, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as parcelas reconhecidas pela empresa, daquelas que não tenham sido tratadas como salário-de-contribuição.

Verifica-se na espécie, que há recolhimentos da empresa para o período, referente as competências de 11/1999 a 11/2000, conforme Relatório de Documentos Apresentados – RDA, fls. 281/282. Nesses casos, o entendimento que tem prevalecido nessa Turma de Julgamento é que se aplique o § 4. do art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial.

Assim, considerando-se que a ciência do lançamento deu-se em 02/12/2005, voto pela declaração de decadência para o período de 01/1995 a 11/2000, inclusive o 13. Salário desse ano.

Kleber Ferreira de Araújo.