



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

Processo nº 35482.001155/2004-12
Recurso nº 151.175 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.233 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
Recorrente TENNECO AUTOMOTIVE BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/07/2000

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO.
REMUNERAÇÃO. ABONOS. PARCELA DE INCIDÊNCIA DE
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A verba paga pela empresa aos segurados empregados à título de abono é fato gerador de contribuição previdenciária.

Os abonos constituem remuneração para o trabalho, salvo se expressamente previstas em lei, o que não é o caso em questão. 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.

ASSOCIAÇÃO DESPORTIVA QUE MANTÉM EQUIPE DE FUTEBOL
PROFISSIONAL. REPASSES EFETUADOS. PATROCÍNIO.
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os pagamentos efetuados à associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional são fatos geradores de contribuições previdenciárias. A empresa patrocinadora tem o dever de realizar o desconto da contribuição devida pela associação e recolher o produto descontado aos cofres previdenciários.

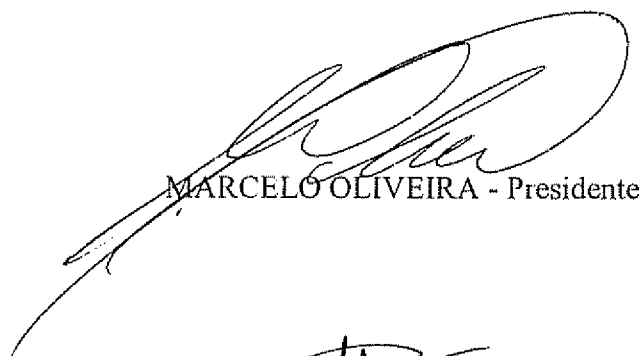
PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.
RETENÇÃO 11%.

A empresa, como contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, fica obrigada a reter e recolher onze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar que: sejam excluídos os valores lançados nos levantamentos em face de estarem em duplicidade com os valores exigidos em outros lançamentos, nos termos do voto do Relator. II) Por maioria de votos, em anular os lançamentos referentes às rubricas, por vício material, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Ana Maria Bandeira.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



RONALDO DE LIMA MACEDO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado, Rogério de Lellis Pinto e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.



Relatório

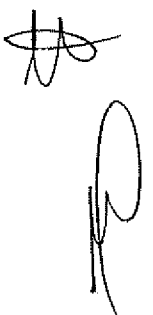
Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) lançada pelo Fisco contra a empresa Tenneco Automotive Brasil, referentes às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, correspondentes à parcela devida pela empresa, pelo SAT/RAT (financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) e a relativas a Terceiros, para as competências de 01/1997 a 07/2000.

O Relatório Fiscal da notificação (fls. 201 a 204) informa que o fato gerador foi apurado com base: (i) remunerações pagas a segurados caracterizados como empregados pela fiscalização (levantamentos "ACC", "AMS", "ANA", "ROS" e "SIL"); (ii) remunerações pagas a título de abono, não incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias das respectivas folhas de pagamento (levantamento "FP"); (iii) remunerações pagas a segurados contribuintes individuais autônomos (levantamento "AUT"); (iv) publicidade/propaganda em estádio do Paraná Clube (levantamento "FUT"); (v) remunerações aferidas com base em Notas Fiscais de Serviços de empresas cedentes de mão-de-obra, apuradas em função da responsabilidade solidária da tomadora (levantamentos "ADV", "CCR", "CW1", "DEL", "GG1", "MAT", "NT1", "PP1" e "UNI"); e (vi) a retenção de 11% em favor da Seguridade Social, incidente sobre notas fiscais emitidas por prestadoras de serviços (levantamentos "CW2", "EXA", "NT2", "PP2" e "WAL").

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 31/08/2000 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 300 a 332), acompanhada de anexos de fls. 333 a 1692, alegando, em síntese, que:

1. Folha de pagamento (levantamento "FP"): os abonos foram concedidos em obediência a Convenção Coletiva de Trabalho firmada em 10/11/1999 (cópia às fls. 339/368), nos termos do previsto na letra "j", inciso V, § 9º, do art. 214 do Decreto nº 3.048/99. Ademais, a Convenção Coletiva foi firmada antes do advento do Decreto nº 3.265, de 29/11/1999, cuja aplicabilidade não poderia retroagir à data da Convenção, sob pena de ferir o princípio do direito adquirido (CF/88, art. 5º, inciso XXXVI). Os acordos e convenções coletivas são direitos sociais e têm força de lei reconhecida pela Constituição Federal em seu art. 7º, inciso XXVI;
2. Autônomos/descharacterização (levantamentos "ACC", "AMS", "ANA", "ROS" e "SIL"): em sede preliminar, defende que "(...) a NFLD relativa a este assunto é totalmente nula (...)", reportando-se à Ordem de Serviço INSS/DAF nº 181/98, que altera o item 30 da Ordem de Serviço nº 171/97. No mérito, alega que o Sr. Agente Fiscal "(...) agiu com manifesto abuso de poder", avocando poderes que não lhe competem, até porque, "(...) consoante o estatuído na CF, compete única e exclusivamente à Justiça do Trabalho determinar a existência ou não de



*vínculo empregatício". O os segurados contratados são profissionais liberais devidamente inscritos perante o INSS e a Prefeitura como autônomos e prestam serviços a outras empresas, estando ausentes os requisitos estabelecidos pelo art. 3º da CLT. Apresenta, às fls. 369/668 dos autos, cópias de documentos relativos aos segurados caracterizados empregados (contratos de prestação de serviços, recibos de pagamentos, carnês/guias de recolhimento e outros). Prosseguindo, alega que o procedimento da fiscalização constitui afronta ao inciso XIII do art. 5º, da Constituição de 1988 e destaca julgado proferido nos autos da Apelação Cível n.º 94.01.11029-5 - MG para concluir que "*nossos tribunais tem decidido que não cabe a fiscalização a desclassificação ou descaracterização da qualidade de prestadores de serviços autônomos para a categoria de empregados*". Finalizando, aduz que "(...) ao contrário do declarado na NFLD, o Sr. Agente Fiscal não efetuou nenhum abatimento dos valores recolhidos pela DEFENDENTE em virtude da contratação dos autônomos";*

3. Patrocínio de clube de futebol profissional (levantamento "FUT"): alega que o Auditor Fiscal mais uma vez incorreu em equívoco, pois não ocorreu patrocínio de nenhum espetáculo esportivo ou do Paraná Clube, e sim a locação de espaço publicitário no interior do estádio de futebol, conforme contrato e recibos de fls. 1026/1052. Não existe qualquer embasamento legal para que a contribuição seja retida pela empresa que contrata a locação de espaço publicitário, vez que a contribuição é devida pela associação desportiva, como previsto no § 6º do art. 22, da Lei nº 8.212/91;
4. Responsabilidade solidária (levantamentos "ADV", "CCR", "CW1", "DEL", "GG1", "MAT", "NT1", "PP1" e "UNI"): "(...) o Ilustre Fiscal entendeu que, no que concerne à responsabilidade solidária da DEFENDENTE com relação as outras empresas que lhe prestaram serviço, não havia a devida comprovação do correto recolhimento dos tributos e, sendo assim, a seu puro entendimento, procedeu à lavratura da notificação em epígrafe". Ademais, que "*Alega o Sr. Fiscal foi apresentada guia genérica relativa ao recolhimento do tributo, motivo pelo qual não estaria devidamente comprovada a extinção do crédito de natureza tributária*". Faz, então, uma "análise" dos motivos que teriam levado o legislador a estabelecer a responsabilidade solidária do contratante e/ou proprietário da obra com o prestador de serviço para, na sequência, fazer as seguintes assertivas: "*De fato, a DEFENDENTE não se enquadra no simples sistema de contratação da economia informal, que faz, muitas vezes, uso de mão-de-obra não contratada regularmente*" (item 6.13). "*Todas as empresas que foram contratadas pela DEFENDENTE são empresas idôneas no mercado*" e "*Prestam serviços a diversas outras empresas e trabalham apenas com funcionários contratados regularmente, com carteira assinada e, portanto, o recolhimento do tributo é feito mensalmente através de GRPS única (...)*" (item 6.14). Concluindo, a impugnante defende a impossibilidade da "(...) aplicação da responsabilidade solidária, porque apresenta em anexo as guias GRPS, mensais, recolhidas pelas empresas contratadas, juntamente com a RE, de onde se poderá apurar que foi feito o recolhimento total do tributo devido, o que demonstra a desnecessidade de se apresentar guias específicas e individualizadas" (item 6.18). Sustenta, então, que, "(...) se as empresas contratadas recolheram o tributo efetivamente devido", não se pode exigí-lo da defendente, (...) pois o pagamento é uma das formas de extinção da obrigação tributária", conforme art. 156 do Código Tributário Nacional (item 6.22). Assim, se

o recolhimento ocorreu, embora com inobservância a "preceito acessório", não teria havido "prejuízo ao FISCO", "(...) de tal sorte que trata-se não de recolhimento não realizado, mas sim de simples falta de obrigação acessória" (item 6.24). Diante de tais considerações, conclui que "Estando a contratada em dia com os seus recolhimentos, não há como se aplicar a exigência de tributo por responsabilidade solidária" (item 6.25). Finalmente, sustenta: "Apresentadas as GRPS recolhidas, no mínimo, se houvesse dívida, o senhor Fiscal deveria ter-se dirigido à empresa contratada e verificado 'in loco' a inexistência de débito" (item 6.26). Prossegue alegando que "(...) ao contrário do declarado na própria NFLD (...), o Sr. Agente Fiscal não efetuou nenhum abatimento dos valores efetivamente recolhidos pelos prestadores de Serviços" (item 6.29). Requer, com base no princípio constitucional do contraditório e ampla defesa (art. 5º, inciso LV), a conversão do processo administrativo em diligência, para que se realize auditoria nas empresas relacionadas às fls. 325/327, "(...) para verificar se houve ou não o pagamento do tributo, que extinguiu a obrigação tributária" (item 6.34);

5. Retenção de 11% sobre as notas fiscais (levantamentos "CW2", "EXA", "NT2", "PP2" e "WAL"): a relação entre a defendente e as empresas "Nutrin" e "Exal" é de simples compra e venda mercantil de refeições, fato comprovado pelas notas fiscais anexas (fls. 1073/1120 e fls. 1388/1396, respectivamente), não sujeita à retenção prevista na Ordem de Serviço nº 203/99, conforme entendimento da Coordenação Geral de Arrecadação datado de 17/03/1999 (fls. 748/749 dos autos). Com relação às demais empresas relacionadas com a falta de retenção de 11%, mister se faz a conversão do processo administrativo em diligência para fins de apuração do recolhimento em questão. Reitera o pedido de conversão do processo em diligência e requer seja a NFLD em epígrafe julgada totalmente improcedente.

Em decorrência das alegações e dos elementos apresentados pela empresa, os autos foram baixados em diligência para apreciação da auditoria fiscal (despachos às fls. 1696 a 1698), resultando na Informação Fiscal de fls. 1700 a 1702, em que foram propostas: (i) exclusão dos valores constantes dos levantamentos "PP1", "PP2" e "UNI"; (ii) aplicação da alíquota de 15% ao levantamento "AUT" (estabelecimento /0002-71, competência 11/1998); e (iii) retificação de valores lançados nos levantamentos "MAT" e "CW1".

A Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) em São João da Boa Vista-SP – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 21.435.4/0219/2002 (fls. 1774 a 1788) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, tendo em vista que o seu valor foi retificado para R\$ 525.923,25 (quinhentos e vinte e cinco mil, novecentos e vinte e três reais e vinte e cinco centavos), conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) de fls. 1703 a 1773.

A Notificada apresentou recurso (fls. 1804 a 1828) – acompanhado de anexos de fls. 1829 a 1937 e desacompanhado do depósito prévio, vez que amparado por liminar e sentença proferida nos autos da ação de mandado de segurança nº 2002.61.27.002223-3, em trâmite perante a 1ª Vara Federal de São João da Boa Vista/SP (documentos acostados às fls. 1911/1924) –, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados na notificação e alegando matéria constante da peça impugnação nos termos que se seguem:

1. com relação ao levantamento "FP" (folha de pagamento), aduz a recorrente que os abonos foram concedidos em obediência a Convenção Coletiva de Trabalho, nos termos do previsto na letra "j", inciso V, § 9º, do art. 214 do Decreto nº 3.048/99, que tal Convenção Coletiva foi firmada antes do advento do Decreto nº 3.265, de 29/11/1999, cuja aplicabilidade não poderia retroagir à data da Convenção, sob pena de ferir o princípio do direito adquirido e que os acordos e convenções coletivas são direitos sociais e têm força de lei reconhecida pela Constituição Federal em seu art. 7º, inciso XXVI;
2. quanto aos levantamentos "ACC", "AMS", "ANA", "ROS" e "SIL" (segurados caracterizados como empregados), reporta-se à Ordem de Serviço INSS/DAF nº 181/98 para alegar que "... a NFLD relativa a este assunto é totalmente nula..."; no mérito, aduz que a fiscalização teria agido com "... manifesto abuso de poder, pois "... compete única e exclusivamente a Justiça do Trabalho determinar a existência ou não de vínculo empregatício"; que os contratados são profissionais liberais devidamente inscritos perante o INSS e a Prefeitura como autônomos e prestam serviços a outras empresas, conforme documentos apresentados anteriormente, estando ausentes os requisitos estabelecidos pelo art. 3º da CLT; que o procedimento da fiscalização constitui afronta ao inciso XIII do art. 5º, da Constituição de 1988. Finalizando, aduz que procede, única e exclusivamente, ao recolhimento da contribuição sobre a parcela da remuneração efetivamente paga, de modo que o crédito estaria devidamente satisfeito pelo pagamento;
3. com relação ao levantamento "FUT" (patrocínio de clube de futebol profissional), reitera que o Auditor Fiscal incorreu em equívoco, pois não ocorreu patrocínio de nenhum espetáculo esportivo ou do Paraná Clube, apenas a colocação de 2 painéis no interior do estádio de futebol, conforme contrato e respectivos recibos; refere-se também ao § 6º do art. 22, da Lei nº 8.212/91, para concluir que a contribuição é devida pela associação desportiva, e não pela empresa que contrata a locação de espaço publicitário;
4. levantamentos decorrentes de responsabilidade solidária: a recorrente reitera a alegação que a o lançamento fiscal teria decorrido de "puro entendimento" da fiscalização e faz uma "análise" dos motivos que teriam levado o legislador a estabelecer a responsabilidade solidária do contratante e/ou proprietário da obra com o prestador de serviço para, na sequência, aduzir que: "De fato, a DEFENDENTE não se enquadra no simples sistema de contratação da economia informal, que faz, muitas vezes, uso de mão-de-obra não contratada regularmente" (item 6.9); "Todas as empresas que foram contratadas pela DEPENDENTE são empresas idôneas no mercado" e "Prestam serviços a diversas outras empresas e trabalham apenas com funcionários contratados regularmente, com carteira assinada e, portanto, o recolhimento do tributo é feito mensalmente através de GRPS única (... item 6.10); "... tendo todos os funcionários regularmente registrados e

prestando uma infinidade de serviços a cada mês, seria humanamente impossível proceder-se ao recolhimento em guias individualizadas" (item 6.12); "... tais empresas apresentaram as guias de recolhimento genéricas, porém, comprovado o recolhimento do tributo devido aplica-se o que está previsto no art. 42, parágrafo V, do Dec. 612/92" (item 6.13). Defende a impossibilidade da "... aplicação da responsabilidade solidária, porque apresenta em anexo as guias GRPS, mensais, recolhidas pelas empresas contratadas, juntamente com a RE, de onde se poderá apurar que foi feito o recolhimento total do tributo devido, o que demonstra a desnecessidade de se apresentar guias específicas e individualizada? (item 6.14). Finaliza alegando que "... ao contrário do declarado na própria NFLD (...), o Sr. Agente Fiscal não efetuou nenhum abatimento dos valores efetivamente recolhidos pelos prestadores de Serviços (item 6.28) e reitera a necessidade de conversão do processo administrativo em diligência para verificar se houve ou não o pagamento do tributo pelas empresas contratadas, constituindo a negativa ao requerido claro cerceamento de defesa (item 6.34);

5. quanto aos levantamentos decorrentes da retenção de 11% sobre as notas fiscais, aduz que sua relação com as empresas "Nutrin" e "Exal" é de simples compra e venda mercantil, não caracterizando cessão ou empreitada de mão-de-obra e, portanto, não sujeita à retenção prevista na Ordem de Serviço nº 203/99, conforme entendimento da Coordenação Geral de Arrecadação datado de 17/03/1999. Reitera o pedido de conversão do processo em diligência e requer seja a NFLD em epígrafe julgada totalmente improcedente.

A DRP em São João da Boa Vista-SP apresenta contrarrazões, fls. 1926 a 1937, registrando que "(...) *pelo contido na Decisão de fls. 1774/1788 e nestas contra-razões, conclui-se que o recurso apresentado pela empresa não merece prosperar, por repetir os argumentos utilizados na peça exordial, sem trazer nenhum fato novo ou relevante aos autos. Somos, portanto, pela manutenção da decisão inicial em todos os seus termos, para fins de negar provimento ao recurso interposto*" – item "18" da fl. 1936. Assim, encaminha os autos ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), fl. 1937.

A 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) – por meio da Resolução nº 021000046/2003, fls. 1938 a 1941 – converteu o julgamento em diligência, para cumprimento do solicitado no voto da eminente relatora, nestes termos:

1. **"Deverá ser esclarecida e caracterizada a solidariedade, seja na construção civil (art. 30, VI, da Lei nº8.212/91), seja na cessão de mão-de-obra (art. 31, da Lei nº8.212/91) em face dos dispositivos legais e, especialmente, para a cessão de mão-de-obra, a identificação clara do local da prestação do serviço (em qual dependência), se a mão-de-obra estava à disposição e se os serviços eram contínuos.**

2. **Em relação ao patrocínio** de Clube de Futebol, deverá ser esclarecido como foi constatada a obrigação da Recorrente em recolher as contribuições devidas, uma vez que a mesma afirma que não patrocinou nenhum espetáculo esportivo.
3. **Deverá ser informado** como foi constatada a relação de emprego entre cada Segurado relacionado no Relatório Fiscal e a empresa Recorrente, observando que para a caracterização do vínculo empregatício devem estar presentes a pessoalidade, não eventualidade, subordinação e remuneração. No contrato do Segurado ANTENOR CARLOS CAMPOS consta que não haverá vínculos trabalhistas e previdenciários (fls. 371), e no contrato de ANA PAULA BUENO DE MORAES OLIVEIRA consta que os serviços serão prestados na condição de profissional autônoma, sem nenhuma vinculação empregatícia de qualquer natureza sem subordinação hierárquica e controle de horários e nem dias marcados para execução das tarefas (fls. 456). No contrato de ROSEMEIRE FERREIRA ALVES (fls. 529), consta que os serviços serão prestados na condição de autônoma, sem vínculo empregatício e sem caráter de exclusividade e com liberdade de horário.
4. **Os casos acima** estão sendo citados como exemplo, no entanto, a fiscalização deverá relacionar todos os prestadores de serviços e esclarecer em relação a cada um deles, como constatou a existência dos pressupostos do vínculo empregatício.
5. **A empresa Recorrente deverá** ser devidamente cientificada para manifestar-se a respeito das diligências."

Em cumprimento à solicitação da 2ª Câmara de Julgamento do CRPS, a auditoria fiscal prestar esclarecimentos (fls. 1944 a 1949) e conclui que: (i) sejam cancelados os levantamentos AMS, SIL, ANA, ADV, CCR, CW1, DEL, GG1, MAT, NT1, NT2, EXA e CW2; e (ii) sejam mantidos os levantamentos FP, AUT, FUT, ACC, ROS e WAL.

Posteriormente, a recorrente apresenta novos argumentos às fls. 1953 a 1964, alegando que:

1. houve o descumprimento da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social, já que foram lavradas novas NFLD's para os levantamentos ADV, CCR, CW1, DEL, GG1 e MAT (responsabilidade solidária da tomadora). Solicita conversão do processo em diligência para realização de prova, com isso, pretende caracterizar a inexistência de solidariedade;
2. diante dos argumentos conclui para: (i) ratificar em sua totalidade os argumentos e requerimentos efetuados na defesa, uma vez que, as determinações contidas na decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social, não foram cumpridas; (ii) opor-se expressamente à lavratura de novas NFLDs, pois, tal atitude afronta e descumpra a r. decisão do Conselho, que se consubstancia direito líquido e certo da DEFENDENTE; (iii) requerer que as novas NFLDs sejam declaradas nulas de pleno

direito, uma vez, que já foram devidamente impugnadas e julgadas pela própria Autoridade Fiscal; (iv) digne-se o ilustre Gerente determinar a realização de diligências, no sentido de verificar nas empresas contratadas, cujos endereços estão mencionados acima, para realizar auditoria e verificar se houve efetivamente o pagamento do tributo, para que não haja uma cobrança de crédito já extinto; e (v) julgue ao final a NFLD nº 35.124.114-0, totalmente improcedente, com a decretação de sua conseqüente extinção, para os fins de anular a imposição das Contribuições Previdenciárias, e das penalidades decorrentes, para os fins de direito.

A Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) em São João da Boa Vista-SP encaminha os autos ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), fl. 1968.

É o relatório 



Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

Quanto à questão preliminar suscitada pela Recorrente, na peça recursal de fls. 1953 a 1964, de que houve o descumprimento da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), já que foram lavradas novas NFLD's para os levantamentos ADV, CCR, CW1, DEL, GG1 e MAT (responsabilidade solidária da tomadora), não faremos apreciação dessa alegação nesta decisão, pois não se trata de matéria pertinente ao objeto do lançamento fiscal ora analisado, por consectário lógico, não se trata de matéria controversa posta nestes autos.

Assim, esclarecemos a Recorrente que, caso tenha interesse processual, a matéria pertinente à alegação de descumprimento da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) deverá ser proposta na peça de impugnação (defesa) das novas NFLD's lavradas, dentro do seu prazo legal.

Logo, no que tange ao fato de haver um suposto descumprimento da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), em decorrência da lavratura de novas NFLD's, referentes à responsabilidade solidária, não conheço da alegação da Recorrente, por se tratar de matéria sem interesse processual para a solução da controvérsia posta nestes autos.

Em decorrência dos valores constantes no presente lançamento fiscal serem provenientes de vários levantamentos, faremos a apreciação em separado desses diversos levantamentos, com base nos fundamentos jurídicos e fáticos que amparam a manutenção ou retificação dos valores lançados, conforme serão expostos abaixo nesta Decisão.

Para a folha de pagamento (levantamento "FP"), verifica-se que os valores foram pagos aos segurados empregados a título de abono em Convenção Coletiva e, com isso, deverão integrar o salário-de-contribuição, nos termos do art. 22, inciso I, e do art. 28, inciso I, ambos da Lei nº 8.212/1991.

Art.28 Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9 528, de 10/12/97) g n.

Esclarecemos que o abono, no momento em que é pago, mesmo que resultante de previsão em acordo ou convenção coletiva, não possui o condão de excluir da base de cálculo de contribuições. Os únicos abonos que estão excluídos do conceito de salário-de-contribuição são aqueles expressamente previstos em lei, tais como: o abono pecuniário (transação de parte do período de férias), o abono do PIS/PASEP, que nem mesmo é pago pelo empregador, e abonos pagos por preceito de lei.

Nesse sentido, o art. 28, § 9º, alínea "e.7", da Lei nº 8.212/1991 é expresso ao estabelecer que somente não integra o salário-de-contribuição "*as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário*".

O conceito de remuneração, descrito no art. 457 da CLT, deve ser analisado em sua acepção mais ampla, ou seja, correspondendo ao gênero, do qual são espécies principais os termos salários, ordenados, vencimentos, dentre outros.

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador.

§ 2º Não se incluem nos salários as ajudas de custo, assim como as diárias para viagem que não excedam de cinquenta por cento do salário percebido pelo empregado

§ 3º Considera-se gorjeta não só a importância espontaneamente dada pelo cliente ao empregado, como também aquela que for cobrada pela empresa ao cliente, como adicional nas contas, a qualquer título, e destinada a distribuição aos empregados.

É inquestionável que os abonos instituídos por convenção coletiva, norma regulamentar da empresa ou, explicitamente, nos próprios contratos de trabalho, têm natureza salarial, sendo devidos nas condições prescritas nos respectivos atos.

Portanto, a mera nomenclatura utilizada "abono" não lhe afasta do verdadeiro objetivo de seu pagamento, que é a contraprestação pelo serviço prestado, constituindo-se remuneração paga ao empregado, e por consequência, base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Com relação ao levantamento "AUT", verifica-se que se trata de débito referente às contribuições devidas sobre as remunerações de segurados autônomos (contribuintes individuais).

Constatou-se que, na competência 11/1998, há nota fiscal de serviços emitida por CHD PROJETOS E CONSTRUÇÕES para a filial 44.023.471/0002-71, sem entretanto constar o número do CNPJ, somente a inscrição municipal, o que levou a fiscalização a considerar como prestação de serviços por pessoa física. Cópia desta nota encontra-se às fls. 220.

Nas competências de 02/1999 a 05/1999, na contabilidade da filial 44.023.471/0004-33, foram encontrados pagamentos efetuados em nome de JOEL RIBEIRO CRUZ, todos no valor de R\$ 700,00, sem comprovação dos recolhimentos.

Assim, os valores pagos a estes pela Recorrente, dentro do mês, em decorrência de serviços prestados, configuram salário-de-contribuição e, portanto, sujeito à incidência da contribuição previdenciária.

Nos valores lançados em decorrência do Patrocínio de clube de futebol profissional (levantamento "FUT"), constata-se que a Recorrente realizou a contratação de patrocínio – tanto que os recibos emitidos pelo Paraná Clube (acostados às fls. 1032/1052 dos autos) o foram a esse título. A Recorrente, por meio da filial 44.023.471/0004-33 (MONROE, antigo CNPJ 43.313.014/0001-79), contratou com o PARANÁ CLUBE a colocação de painéis de publicidade dentro do estádio de futebol Durival Britto, conforme contratos de fls. 1026 a 1029.

Em complemento e ao contrário do afirmado pela Recorrente, a responsabilidade pela retenção e recolhimento da contribuição em comento é da empresa patrocinadora, como se infere da leitura do § 9º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 22 (...)

§ 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.

Além disso, em consonância com a legislação previdenciária, qualquer modalidade de Patrocínio está sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, nesse sentido o art. 22, § 6º, da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito:

Art. 22 (...)

§ 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 (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9 528, de 10/012/97) grifei.

O pagamento pecuniário ao Paraná Clube para a colocação de painéis de publicidade dentro do seu estádio configura patrocínio. Sabemos que o patrocínio nada mais é do que uma forma de amparo, de auxílio e de proteção. Esse pagamento foi constatado na conta contábil de número 4.1.6.623.53.1.03/0, para as competências de 01/1997 a 11/1999, bem como nos recibos de patrocínio emitidos pelo Paraná Clube, conforme documentos de fls. 1032 a 1052. Portanto, ao efetuar o pagamento ao Paraná Clube (associação desportiva) que mantém equipe de futebol profissional, a Recorrente possuía o dever legal de efetuar o desconto de 5% (cinco por cento) e recolher aos cofres previdenciários.

Quanto ao levantamento ACC, verifica-se que se trata de débito referente à descaracterização do segurado ANTENOR CARLOS CAMPOS, inscrito como administrador de empresas autônomo (contribuinte individual), conforme documentos de fls. 454 a 455, e considerado como empregado pela auditoria fiscal, que constatou os requisitos necessários para efetuar tal enquadramento no período de 01/1997 a 12/1999.

Em decorrência do contrato por prazo indeterminado de fls. 370 a 372, o segurado recebia uma remuneração mensal e fixa, para efetuar o controle do ativo imobilizado da empresa. Assim, comprova-se a não eventualidade dos serviços prestados, ratificados pelos recibos de pagamentos mensais, ininterruptos no período de três anos. Além disso, da leitura desse contrato, constata-se a pessoalidade na prestação dos serviços, bem como sua subordinação ao Departamento de Contabilidade.

Logo, entendo que a Fiscalização agiu em conformidade com a legislação de regência ao caracterizar o segurado ANTENOR CARLOS CAMPOS na qualidade de empregado, pois os seus requisitos foram materializados nos documentos acostados na presente notificação, nos termos do art. 3º da CLT.

Quanto ao levantamento "ROS", verifica-se que se trata de débito referente à descaracterização da segurada ROSEMEIRE FERREIRA ALVES, contratada para prestar serviços de assessoria na área fiscal e controles internos, e considerada como empregada pela auditoria fiscal, que constatou os requisitos necessários para efetuar tal enquadramento no período de 01/1997 a 12/1999.

Os contratos e recibos de pagamentos de fls. 529 a 649 demonstram que a segurada recebeu uma remuneração mensal e ininterrupta no período de três anos; o que comprova a não eventualidade dos serviços prestados. Da leitura desse contrato, percebe-se a pessoalidade na prestação dos serviços, bem como sua subordinação aos departamentos contábil e financeiro.

Logo, entendo que a Fiscalização agiu em conformidade com a legislação de regência ao caracterizar a segurada ROSEMEIRE FERREIRA ALVES na qualidade de empregada, pois os seus requisitos foram materializados nos documentos acostados na presente notificação, nos termos do art. 3º da CLT.

Levantamento "WAL". Trata-se de débito referente à retenção de 11% sobre a nota fiscal nº 6550, de 02/12/1999, emitida pela empresa WALTER TORRE JR CONSTRUTORA LTDA, com cópia às fls. 226 pelos serviços executados na obra da filial 44.023.471/0003-52. O serviço foi considerado como empreitada parcial, pois não foi apresentado contrato de empreitada total para a obra.

Verifica-se que não houve o recolhimento e a retenção dos 11% na nota fiscal. A ausência do destaque da retenção dos 11% na nota fiscal não justifica a falta da retenção e do recolhimento, conforme dispõem o art. 33, §5º, da Lei 8.212/1991 e o art. 216, §5º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, abaixo transcrito:

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social

e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais: (...)

§5º. O desconto da contribuição e da consignação legalmente determinado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa, pelo empregador doméstico, pelo adquirente, consignatário e cooperativa a isso obrigados, não lhes sendo lícito alegarem qualquer omissão para se eximirem do recolhimento, ficando os mesmos diretamente responsáveis pelas importâncias que deixarem de descontar ou tiverem descontado em desacordo com este Regulamento.

O entendimento defendido pela Recorrente de que o INSS deveria verificar inicialmente se o tributo foi recolhido pela prestadora antes de exigí-lo do responsável tributário está desprovido de amparo legal. A Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.711/1998, obriga diretamente o contratante dos serviços a efetuar a retenção. O seu art. 31 assim dispõe:

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 devida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente de mão-de-obra, observado o disposto no parágrafo 5.º do art. 33

Nesse sentido, após o advento da retenção não há mais que se falar em responsabilidade solidária do tomador para com o contratante de serviços mediante cessão de mão-de-obra, pois aquele passa a ter como obrigação reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal de serviços.

Assim, a tomadora está obrigada a tal procedimento, independente do fato de a prestadora ter efetuado ou não o recolhimento das contribuições.

E o agente fiscal, ao constatar a prestação de serviço com cessão de mão-de-obra e a falta da retenção, lavrou corretamente os valores lançados da retenção na presente NFLD, em observância ao disposto no § 5º do art. 33, da Lei 8.212/1991:

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.

Com relação aos levantamentos “ADV”, “CCR”, “CW1”, “DEL”, “GG1” e “MAT”, referentes ao instituto da responsabilidade solidária, verifica-se que foram lavradas novas notificações exclusivas para cada prestador de serviços, sendo ambos notificados, tanto o prestador de serviços como o responsável solidário, permitindo a cada um a apresentação da peça de defesa (impugnação), conforme item “9” da Informação Fiscal de fls. 1947 e 1948.

Com isso, entendo que esses valores decorrentes dos levantamentos “ADV”, “CCR”, “CW1”, “DEL”, “GG1” e “MAT”, lançados no presente lançamento fiscal, deverão ser excluídos, pois se trata de valores lançados em duplicidade, existentes em lançamentos fiscais distintos, contidos em processos administrativos tributários distintos.

Com relação aos levantamentos “NT1”, “NT2”, “EXA” e “CW2”, verifica-se que os valores foram lançados em decorrência da responsabilidade solidária, para o levantamento “NT1”, e da cessão de mão-de-obra sujeita à retenção de 11%, para os demais levantamentos susomencionados anteriormente. Contudo, posteriormente, a Fiscalização constatou que se tratava de notas fiscais emitidas pela venda mercantil, sujeitas exclusivamente à incidência do ICMS, e não foi caracterizada a responsabilidade solidária nem a cessão de mão-de-obra, sendo indevida a retenção de 11% – itens “10”, “11” e “12” da Informação Fiscal de fls. 1948. Esta Informação fiscal também registra que, para o levantamento “CW2”, os serviços foram prestados na competência 01/1999, época que não era devida a retenção de 11% sobre notas fiscais – item “13”, fl. 1949. Isso trata-se de valores apurados no presente lançamento fiscal sobre uma hipótese de não-incidência da contribuição previdenciária.

Ora, é cediço que a não-incidência é a não-subsunção de certa situação fática a uma norma tributária, tendo em vista que são especificações eleitas pelo legislador como de proteção objetiva e subjetiva do alcance de normas tributárias, com o objetivo de deixá-las fora do campo em que se autoriza a instituição de tributos. Essa não-incidência é toda situação fática que não se enquadra na descrição do fato gerador previsto na norma tributária.

Percebe-se que o vício constatado é material, pois a auditoria fiscal realizou um lançamento fiscal sobre uma hipótese de não-incidência das contribuições sociais. Constatou-se que a suposta hipótese definida como ensejadora do presente lançamento fiscal não caracteriza uma situação definida em lei como necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador da obrigação principal tributária apontada pela auditoria fiscal (art. 114 do Código Tributário Nacional - CTN), já que tal hipótese está fora do campo de incidência da contribuição previdenciária e, por se tratar de venda mercantil, está sujeita exclusivamente à incidência do ICMS. Logo, como não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária principal previdenciária, a auditoria fiscal não conseguiu demonstrar os pressupostos (requisitos) do lançamento fiscal previstos no art. 142 do CTN, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, inexistente fato gerador a ser constituído por meio do presente lançamento fiscal para os levantamentos “NT1”, “NT2”, “EXA” e “CW2”.

No que tange aos levantamentos “AMS”, “SIL” e “ANA”, verifica-se que se trata de débito referente à descaracterização das seguradas ANA PAULA BUENO DE MORAES, SILVIA APARECIDA DA COSTA FONTES e ANA MARIA SOUZA SENA, respectivamente, contratadas para prestar serviços à Recorrente, e consideradas como

empregadas pela auditoria fiscal. Entretanto, posteriormente, a auditoria fiscal constatou que não foram encontradas provas que caracterizassem a subordinação, conforme requisitos estabelecidos pelo art. 3º da CLT – item “5”, “7” e “8” da Informação Fiscal de fls. 1946 e 1974.

Compulsando os autos, constata-se que não há elementos probatórios que materialize a subordinação dos segurados, registrados nos levantamentos “AMS”, “SIL” e “ANA”, na qualidade de empregados com a Recorrente. Assim, os valores lançados nesses levantamentos deverão ser excluídos, pois tais levantamentos contêm valores não devidos pela Recorrente.

Entendo, também, que o vício ora evidenciado nos levantamentos “AMS”, “SIL” e “ANA” é material, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e dos relatos mencionados nos levantamentos “NT1”, “NT2”, “EXA” e “CW2”.

CONCLUSÃO:

Ante todo o exposto, voto no sentido de **DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO** para determinar que: (i) sejam excluídos os valores lançados nos levantamentos “ADV”, “CCR”, “CW1”, “DEL”, “GG1” e “MAT”, em face de estarem em duplicidade com os valores lançados nas novas NFLD’s, caracterizando assim um vício formal; e (ii) sejam anulados, por vício material, os levantamentos “NT1”, “NT2”, “EXA”, “CW2”, “AMS”, “SIL” e “ANA”, nos termos do voto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2010



RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator





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

Processo nº: 35482.001155/2004-12

Recurso nº: 151.175

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.233

Brasília, 29 de novembro de 2010



MARIA MADALENA SILVA

Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional