



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 44021.000428/2007-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.331 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2023
Recorrente STAR WORK SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/2006

REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. DADOS EXTRAÍDOS DA CONTABILIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. LEI COMPLEMENTAR 84/96. É devida a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais tratada na Lei Complementar 84/96 nos termos do disposto na Lei 8.212/91, artigo 22,111, na redação dada pela Lei 9.876/99.

DECADÊNCIA. O prazo decadencial de 10 anos para a constituição do crédito previdenciário decorre de norma hígida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos períodos até dezembro de 2001.

(documento assinado digitalmente)

Joao Mauricio Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flávia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle e João Mauricio Vital (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-010.331 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 44021.000428/2007-64

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito- NFLD lavrada contra a empresa acima identificada para a cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração dos contribuintes individuais, devidas e não recolhidas em época própria.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 43 e 44, os fatos geradores encontram-se lançados na contabilidade, a título de Serviços prestados e honorários advocatícios.

Informa a autoridade administrativa que não houve declaração em Guia de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração AI DEBCAD nº 37.009.499-9.

As alíquotas das contribuições devidas são de 20% para o período de débito até 02/2003. A partir da competência de débito 05/2003 é acrescido 11%, referente ao valor da contribuição dos segurados.

O valor da Notificação é de R\$ 9.519,43 consolidado em 21/06/2007.

A impugnante se insurge contra o auto de infração, alegando, em síntese:

Em 26/07/2007 a empresa apresentou impugnação juntada aos autos, fls. 53 a 101, em que suscita preliminarmente a nulidade sob argumento de inexistência de motivação da infração imputada. Nesses termos, alega que não houve descrição clara da infração cometida e que não é possível conhecer o real fato ilícito.

Prossegue seu arrazoado, argüindo a decadência dos valores lançados nas competências anteriores a 01/2002 pela ultrapassagem do prazo de cinco anos.

Alega ainda que o fiscal diz clara e taxativamente que o impugnante deixou recolher as contribuições da parte dos segurados, parte patronal e GILRAT e Terceiros e no entanto, não intimou o contribuinte para esclarecimentos antes da lavratura. Acrescenta que não constaram no Auto de Infração data e a hora do início e término da inspeção; com essa tese suscita nulidade do ato.

No mérito, afirma que deixou de recolher a parcela correspondente a contribuição ao INCRA, por força da Decisão Judicial no processo 2006.61.8200001078-0 referindo que a cópia está anexa.

Quanto aos valores remanescentes, sustenta que foram liquidados por compensação nos termos da Lei 8.383/91.

Mediante extenso arrazoado, justifica que a contribuição ao Salário Educação é inconstitucional pois sua cobrança não teria sido recepcionada pela constituição vigente.

Alega ainda que as remunerações dos autônomos e administradores não podem compor a base de cálculo da contribuição ao salário educação e reafirma que a compensação efetuada é legítima.

Reitera que a cobrança da contribuição INCRA/FUNRURAL é indevida pois a notificada não comercializa produção rural e assim, também defende a compensação. Acrescenta que, diante do reconhecimento da não incidência de contribuição sobre a remuneração dos autônomos, avulsos e administradores, advinda da Resolução 14/95 do Senado Federal, resultou a existência de crédito para o contribuinte e assim efetuou a compensação que pretende que seja reconhecida.

Prossegue a impugnante introduzindo tese de inconstitucionalidade da cobrança ao SEBRAE. Sucedâneo, defende que operou compensação dos valores das contribuições pagas ao Salário-Educação, INCRA, SEBRAE e contribuição pagas sobre remuneração dos administradores.

No que diz respeito à compensação, a firma que as restrições impostas pelo artigo 66 da Lei 8383/91 não abrangem as contribuições de Terceiros. Sucedâneo, suscita ilegalidade do artigo 89, § 3º, da Lei 8.212/91 que limita em 30% do valor devido na competência, pugnando também pela correção monetária dos valores pagos indevidamente, bem como juros calculados com base na taxa Selic.

Finalizando, requer: acolhimento das preliminares, decadência e improcedência da NFLD, reconhecendo que o não recolhimento das contribuições de terceiros ocorreu por força da Decisão Judicial no processo nº 2006618200001078-0, proposta pelo SINDICON. No que diz respeito aos valores remanescentes o reconhecimento da extinção por meio da compensação defendida nos autos

A DRJ São Paulo, na análise da impugnação, manifesta o seu entendimento no sentido de que:

=> Ao contrário do que alega o defendente, o relatório fiscal é preciso e deixa claro que o presente lançamento tem como fato gerador a contribuição incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais, cujos pagamentos foram lançados na contabilidade da empresa, nas competências constantes tanto da peça narrativa quanto dos Demonstrativos de débito.

A autoridade administrativa inclusive aponta no Relatório fiscal as contas e a estrutura do lançamento contábil, mencionando a lavratura de Auto de Infração por omissão dos fatos geradores nas Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social.

Da introdução da peça de defesa, nota-se que o notificado se limitou a mencionar de forma genérica sobre todo o procedimento fiscal, sem especificar qualquer elemento que descaracterize a obrigação tributária não cumprida que ensejou o presente lançamento.

Fica patente a inconsistência das alegações quando atribui ao fiscal a afirmação de que "o impugnante deixou de recolher as contribuições da parte dos segurados, parte patronal e GILRAT e Terceiros". Essa afirmação não se encontra no relatório fiscal.

Da Decadência. O prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no artigo 45, inciso I, da Lei n. 8.212/91.

Trata-se, portanto, de norma hígida sendo vedado à administração deixar de aplicar Lei que não tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Não obstante, no presente caso não há lançamento a ser homologado, assim o STJ também já se manifestou.

Das intimações. Afasta-se de plano a alegação de ausência de intimação à vista dos documentos de fls. 36 a 42, com ciência inequívoca do representante legal a saber: Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, Termo de Intimação para Apresentação de Documentos- TIAD e Termo de Encerramento da Ação Fiscal. Rejeito, portanto, as preliminares

No mérito. No presente lançamento não há cobrança de valores devidos aos terceiros conveniados, INCRA, Salário Educação e SEBRAE, assim descabe a discussão. Por outro lado, a contribuição incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais é tratada na Lei Complementar 84/96 e se baseiam no disposto na Lei 8.212/91, artigo 22,111, na redação dada pela Lei 9876/99.

A partir da competência 04/2003, com a edição da Lei 10.666/03, passou a ser devido pela empresa o desconto e recolhimento da contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço.

Da ação judicial. O impugnante afirma que deixou de recolher por estar "compensando valores indevidamente recolhidos" e por duas vezes informou ação judicial inexistente pois não há registro de ação protocolada sob nº **2006618200001078-0**, além do mais, ainda que houvesse tal ação, o ano de protocolo indica proposição em 2006. E absurda a alegação, pois, pretende o impugnante nos convencer que vinha compensando em anos anteriores os valores que somente seriam questionados em 2006.

A cópia da decisão juntada aos autos, fls. 107/113, diz respeito à contribuição ao INCRA, matéria que além de não haver trânsito em julgado, não é objeto do presente lançamento.

Da compensação. Ainda que houvesse crédito, o procedimento de compensação comporta ponderações. O impugnante insiste em justificar inadimplência afirmando que realizou compensação de créditos oriundos de valores recolhidos à época em que vigia a Lei 7787/89 e art.22, I da Lei 8212/91 que determinavam a cobrança de contribuição previdenciária sobre as remunerações dos contribuintes individuais, uma vez que tais dispositivos restaram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, no tocante aos avulsos, autônomos e empregadores, expressões estas que posteriormente foram suspensas do texto da Lei pela Resolução nº 14, de 19/04/1995 do Senado Federal.

Diante dos fatos, cumpre-nos o dever de esclarecer o equívoco do impugnante quanto aos efeitos da sentença que considerou inconstitucional os dispositivos citados. A decisão referida não gera crédito automático e indiscriminado.

A sentença que declara determinado dispositivo inconstitucional tem natureza declaratória conforme se depreende do artigo 52, X da Constituição Federal, tem efeito "erga omnes" e "ex nunc", isto é **seus efeitos não retroagem**.

Sendo assim, para fazer *jus à* compensação ou restituição, o interessado com base na sentença do Supremo Tribunal Federal, e na Resolução do Senado Federal que retirou a executoriedade do dispositivo impugnado, postula em juízo não mais o reconhecimento de um direito mas sua realização por meio de ação própria para repetição do indébito.

Destarte a apropriação dos valores por meio da compensação realizada pelo impugnante descolada de decisão definitiva em processo judicial em que figurasse no pólo ativo, processo tal, onde fosse apurado de forma inequívoca do "**quantum debeatur**", com direito ao contraditório do INSS, exame de guias, arguição de prescrição etc, foi no mínimo temerária. Acerca do tema, ensina José Afonso da Silva:

A restituição ou compensação só se admite no caso de pagamento ou recolhimento indevido, consoante o disposto no art. 89 da Lei 8212/91 que determina:

"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 dada pela Lei nº 9.129, de 20.11.95)", porém neste caso, o pagamento da contribuição incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais foi devido pois estava amparado pela Lei, que frisamos, teve eficácia suspensa somente após a Resolução 14/95 do Senado Federal.

Sendo assim, reportando ao art. 66 da Lei 8.383/91, depreende-se que o dispositivo somente se aplicaria em favor do contribuinte caso houvesse recolhimento previdenciário sobre remuneração de autônomos e contribuintes individuais no período compreendido entre a Resolução nº 14 e a edição da Lei Complementar 84/1996. Ressalte-se que este artigo de Lei não dá guarida a compensação temerária, antes, estabelece situações que não se coadunam com o caso presente, e ainda que a custa de rebuscada análise exegética, não se vislumbra no texto elementos autorizadores a que se efetue apropriação unilateral de valores tendo por base sentença declaratória de inconstitucionalidade.

Não há, no entanto, demonstração de existência de créditos compensáveis em favor do contribuinte, se assim fosse, deveriam estar devidamente quantificados após processo regular, declarados em Guia de Recolhimento de FGTS e Informações A Previdência Social e somente na hipótese de haver provimento judicial em face do INSS, com prova inequívoca nos autos, o que não ocorreu.

No presente caso, o contribuinte deixou de oferecer à tributação os pagos aos contribuintes individuais que estão identificados no relatório do Auto de Infração AI nº 37.009.499-9, portanto, ficou também sujeito também a cobrança que ora lhe é imposta por meio desta NFLD, sem prejuízo da penalidade cabível, consubstanciada no Auto de Infração mencionado acima.

Dentro do contexto que ora se apresenta, descabem as considerações acerca de percentuais e atualização monetária, bem como do dispositivo da Lei 8.383/91.

Considerando a demonstração inequívoca do descumprimento da obrigação tributária decorrente do fato gerador descrito no relatório fiscal e que por outro lado, na impugnação apresentada o contribuinte se limitou a justificar o inadimplemento com argumentações de direito desvinculadas do fato impositivo demonstrado, **vota-se pela procedência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.**

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta os seguintes pontos, em apertada síntese:

Da decadência do direito de lançamentos para constituição da contribuição social

O prazo decadencial a ser considerado deve ser de 5 anos. Assim, na hipótese em que não houve o recolhimento de tributo sujeito a lançamento por homologação, cabe ao Fisco proceder ao lançamento de ofício no prazo decadencial de 5 (cinco) anos, na forma estabelecida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

No caso em apreciação, cuida-se de hipótese em que a contribuição previdenciária supostamente devida, considerando período de apuração compreendido entre 01/1999 à 13/2006. Tendo em vista que o lançamento foi efetivado em 26/07/2007, os fatos geradores da obrigação tributária ocorridos anteriormente a janeiro de 2002, achavam-se atingidos pela decadência, uma vez que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, é de 5 (cinco) anos, motivo pelo qual deverão ser anulados todos os lançamentos que abordaram os períodos aqui mencionados, com base nos artigos 150, § 4º, e 173 ambos do CTN.

Da contribuição do salário educação

Independentemente da contribuição do salário educação ter caráter tributário ou não, verifica-se que, exigindo a Constituição Federal de 1967 que a referida exação fosse instituída por LEI, tal comando não foi respeitado pelo legislador da época, uma vez que a alíquota de tal contribuição somente foi prevista pelo Decreto 87.043/82, Decreto esse manifestamente ilegal e inconstitucional por violação ao princípio genérico da legalidade, assim como o disposto nos artigos 43, X e 178 da CF/67.

O Direito Constitucional Tributário adotou a reserva formal da lei e a reserva absoluta, no sentido de que a reserva formal da lei é o fato de ser necessário ato legislativo como meio eficaz para criar ou modificar tributo e, como reserva absoluta, o fato de caber à lei a especificação de todos os elementos da espécie tributária.

À vista do exposto, conclui-se ser o § 3º, do Decreto Lei 1422/75 e a alíquota fixada pelo art. 3º, do Decreto nº 87.043/82 flagrantemente incompatíveis com o ordenamento jurídico brasileiro. Desta forma, todos os valores pagos pela Recorrente à título de contribuição do salário-educação, são indevidos. Portanto, a compensação efetuada, nos termos do art. 66, da Lei nº 8.383/91, com as parcelas de outras obrigações e contribuições devidas ao INSS, é perfeitamente legítima.

Do Funrural e Incra

A RECORRENTE, não tem relação alguma com a atividade rural, seus empregados são vinculados à previdência social urbana, e portanto não podem ser compelidos a recolher contribuições de outra categoria que não a urbana, como o FUNRURAL/INCRA, pois é evidente que a vinculação do contribuinte ao serviço previdenciário é requisito inafastável para instituição e cobrança das contribuições previdenciárias

Desta forma, como a Recorrente não comercializa produto rural, não há e nunca houve base de cálculo válida para a incidência das exações ao FUNRURAL/INCRA.

A vista do exposto pode-se concluir que a Recorrente pagou indevidamente as contribuições ao FUNRURAL e ao INCRA, desde a instituição. Portanto, a compensação efetuada com base nestes valores com obrigações devidas ao INSS ou demais contribuições sociais arrecadadas pelo INSS, é perfeitamente legítima

Da contribuição ao Sebrae

A Lei Ordinária nº 8.029 determinou no artigo 8º que o Poder Executivo estava autorizado desvincular da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de apoio a Pequena e Média Empresa mediante a sua transformação em serviço social autônomo. Determinou ainda no § 3º, do artigo 8º que as contribuições relativas as entidades de que trata o art. 1º do Decreto-lei 2.318/86 (SESC, SENAC, Sesi SENAI) poderiam ser majoradas até 3% com vistas a financiar a política de apoio as micro e pequenas empresas.

A contribuição do SEBRAE, da forma em que foi instituída, ou seja, através de lei ordinária, é totalmente inconstitucional, pois criada através de veículo normativo inadequado para tanto, nos termos dos artigos 146, III e 149, da Constituição Federal.

Assim impõe-se o reconhecimento dos créditos da RECORRENTE, oriundos dos valores pagos indevidamente, a título de contribuição social destinadas ao SEBRAE, sendo portanto, que a compensação realizada com demais contribuições sociais administradas pelo INSS, é perfeitamente legítima.

Dos pagamentos indevidos e do direito a compensação

Comprovada a inconstitucionalidade e ilegalidade das exigências da contribuição social do salário-educação, contribuição previdenciária para o FUNRURAL/INCRA, contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas aos administradores/empresários, avulsos e autônomos, nos termos da Lei nº 7.787/89 e Lei nº 8.212/91 e da contribuição social do SEBRAE, exsurgiu o direito da RECORRENTE de constituírem créditos de todos os valores anteriormente recolhidos a título destas espúrias exigências e compensá-los, com parcelas devidas pela RECORRENTE ao INSS, valores esses representados pela NFLD em referência.

Deve prevalecer portanto, somente o disposto no artigo 66, da Lei 8.383/91, que autoriza a compensação de tributos da mesma espécie, reconhecendo-se por conseguinte, como legítima a compensação já realizada dos valores pagos indevidamente a título de contribuição social do salário-educação, contribuição previdenciária para o FUNRURAL/INCRA, contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas aos administradores /empresários, avulsos e autônomos, nos termos da Lei nº 7.787/89 e Lei nº 8.212/91 e da contribuição social do SEBRAE, com outras contribuições sociais, especialmente aquelas administradas pelo INSS e outras obrigações, sem qualquer restrição quanto à sua destinação constitucional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Como vimos, a discussão reside no fato gerador da contribuição incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais, cujos pagamentos foram lançados na contabilidade da empresa, nas competências constantes tanto da peça narrativa quanto dos Demonstrativos de débito. A autoridade administrativa inclusive aponta no Relatório fiscal as contas e a estrutura do lançamento contábil, mencionando a lavratura de Auto de Infração por omissão dos fatos geradores nas Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social.

Da introdução da peça de defesa, nota-se que o notificado se limitou a mencionar de forma genérica sobre todo o procedimento fiscal, sem especificar qualquer elemento que descaracterize a obrigação tributária não cumprida que ensejou o presente lançamento.

Quanto à DECADÊNCIA, considerando os 5 anos na forma estabelecida no art. 173, I, do Código Tributário Nacional temos que há o reconhecimento de decadência parcial. Tendo em vista que o lançamento foi efetivado em 26/07/2007, os fatos geradores da obrigação tributária ocorridos anteriormente a dezembro de 2001 estão atingidos pela decadência.

Quanto aos diversos argumentos acerca de inconstitucionalidade de lei, de tributo, e ilegitimidade de cobrança é fulcral salientar que afastar uma exigência que tem expresso suporte em lei federal exigiria uma competência que foge a este colegiado e que esbarra em Súmula Carf nº 2 – Conselho administrativo de recursos fiscais, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto aos argumentos de que poderia efetuar a compensação das contribuições previdenciárias que entendia serem devidas com supostos créditos que acreditava serem legítimos, merece ratificar que é absolutamente vedada a compensação de qualquer tributo antes do trânsito em julgado de decisão judicial.

Como sabido, o artigo 170-A do Código Tributário Nacional (CTN) veda a possibilidade de compensação tributária antes do trânsito em julgado da ação versando sobre o crédito a ser empregado na compensação. Tal dispositivo, inserido por intermédio da Lei Complementar nº 104/2001, teve com principal objeto eliminar a prática de realizar compensações com créditos tributários com base em tutelas provisórias e, portanto, antes da confirmação da efetiva certeza quanto ao direito creditório pleiteado.

Vale dizer, o referido comando veio a prestigiar a segurança jurídica em procedimentos de compensação, refletindo um entendimento que até então vinha sendo reverberado nos tribunais. Tal dispositivo nunca teve o seu fundamento de constitucionalidade abalado, de modo que se trata de norma cogente e plenamente eficaz no ordenamento jurídico, tendo os Contribuintes se conformado à aplicação dos seus efeitos, mesmo que isso represente uma demora maior na utilização de certos créditos tributários cujo direito é praticamente certo.

Sendo assim, entendo que resta claro que o Recorrente não recolheu as contribuições lançadas no presente auto e que não vale prosperar seus argumentos de que teria compensado as contribuições devidas no período em análise eis que não tinha nenhuma decisão judicial favorável que o respaldasse em suposto direito.

Baseando-se, pois, nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser reconhecida a decadência parcial do direito de lançar, estando, pois caducos os créditos até dezembro de 2001. No mérito entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos períodos até dezembro de 2001, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal