



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

Processo n° 10865.003013/2010-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.342 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS EMPREGADOS CARACTERIZADOS
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO DO HOMEM DO AMANHÃ DE SÃO JOÃO DA BOA VISTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/08/2009

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO.

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por trata-se de diferenças de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais caracterizados como segurados empregados pela fiscalização, tendo a autuada promovido o recolhimento dos tributos concernentes aos autônomos, como o próprio fiscal autuante reconhece no item 11 do Relatório Fiscal, de fl. 46, fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ em Recurso Repetitivo, a qual estamos obrigados a observar.

MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. DECADÊNCIA.
RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Tratando-se de matéria de ordem pública, incumbe ao julgador reconhecer de ofício a decadência do crédito previdenciário lançado.

PREVIDENCIÁRIO. ISENÇÃO COTA PATRONAL.

Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a contribuinte - entidade beneficente de assistência social - que cumprir, cumulativamente, os requisitos inscritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, relativamente ao período objeto da autuação.

CARACTERIZAÇÃO DE AUTÔNOMOS/CONTRIBUINTES
INDIVIDUAIS COMO SEGURADOS EMPREGADOS.

Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e os “prestadores de serviços”, deverá o Auditor Fiscal caracterizar o contribuinte individual (autônomo) como segurado empregado, conforme determina o artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO
ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

De conformidade com os artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos: I) acolher, de ofício, a decadência até a competência 09/2005; e II) no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente momentaneamente o conselheiro Igor Araújo Soares.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator.

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

Relatório

ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO DO HOMEM DO AMANHÃ DE SÃO JOÃO DA BOA VISTA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, Acórdão nº 14-32.196/2011, às fls. 303/306, que julgou procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, correspondentes à parte destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos empregados, assim caracterizadas as pessoas físicas/autônomos que prestaram serviços à atuada, uma vez observados os pressupostos do vínculo laboral, em relação ao período de 02/2005 a 08/2009, conforme Relatório Fiscal, às fls. 43/54.

Trata-se de Auto de Infração (antiga NFLD), lavrado em 13/10/2010, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 5.938,73 (Cinco mil, novecentos e trinta e oito reais e setenta e três centavos).

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 320/362, procurando demonstrar a improcedência do lançamento, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do procedimento, mormente em relação à caracterização dos prestadores de serviços pessoas físicas (considerados pela empresa como contribuintes individuais) como segurados empregados, sob o argumento de inexistirem os pressupostos legais do vínculo empregatício, inscritos no artigo 12 da Lei nº 8.212/91, ao contrário do entendimento do fiscal atuante.

Disserta a propósito do histórico e respectivas atividades desenvolvidas pela recorrente, além dos conceitos e evolução da legislação que contempla imunidade e/ou isenção, asseverando que, na condição de Entidade de Assistência Social, nos termos do artigo 6º da CF, é isenta das contribuições previdenciárias para a seguridade social, conforme preceitos contidos no artigo 195, § 7º, da Carta Magna.

Contrapõe-se à pretensão fiscal, trazendo à colação vasta argumentação a propósito da suposta isenção da contribuinte, elencando o histórico de suas atividades, sustentando que a entidade cumpre todos os requisitos exigidos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, como se extrai da documentação acostada aos autos e fora reconhecido pela própria autoridade lançadora no Relatório Fiscal, sendo totalmente improcedente o lançamento em epígrafe.

Alega ser ilegal e inconstitucional a contribuição ao SAT, por desprezitar o princípio da estrita legalidade, inscrito nos artigos 5º, inciso II; e 150, inciso I, da CF, eis que a Lei nº 8.212/91 não definiu a conceituação de atividades preponderantes nem delimitou os parâmetros dos três graus de risco das atividades econômicas, não podendo um Decreto

contemplar tais definições por afrontar com nossa Carta Magna, sendo competência do Poder Legislativo.

Opõe-se à multa aplicada, por considerá-la confiscatória, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, devendo ser excluída do débito em questão.

Argúi a inconstitucionalidade da TAXA SELIC, aduzindo para tanto que sua instituição decorreu de resolução do Banco Central, e não por lei, não podendo, dessa forma, ser utilizada em matéria tributária, por desrespeitar o Princípio da Legalidade. Infere, ainda, tratar-se referida taxa de juros remuneratórios, o que a torna ilegal e inconstitucional.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Autuação Fiscal, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO DE OFÍCIO

Preliminarmente, impõe suscitar questão relativa ao prazo decadencial, não aventada pela contribuinte em suas razões recursais que, por ser matéria de ordem pública, deve ser reconhecida de ofício nesta oportunidade, especialmente após a aprovação da Súmula Vinculante nº 08 pelo Supremo Tribunal Federal.

Com efeito, a matéria objeto de inúmeras discussões na doutrina e judiciário diz respeito ao prazo decadencial a ser levado a efeito para as contribuições previdenciárias. Os contribuintes pretendem seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“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;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a **decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:**

“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

“Súmula nº 08: São inconstitucionais o 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.”

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido

e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos

relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,

DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê 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, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que 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, entre as quais figura a 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. *O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."*

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nas contribuições previdenciárias, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por trata-se de diferenças de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos contribuintes individuais caracterizados como segurados empregados pela fiscalização, tendo a autuada promovido o recolhimento dos tributos concernentes aos autônomos, como o próprio fiscal autuante reconhece no item 11 do Relatório Fiscal,**

de fl. 46, fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.

Assim, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **13/10/2010**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da autuação, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de **02/2005** a **09/2005**, os quais se encontram fora do prazo decadencial inscrito no dispositivo legal supra, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

DA CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve o lançamento fiscal em sua plenitude, por entender que a autoridade lançadora não logrou comprovar a efetiva existência dos requisitos necessários à caracterização dos prestadores de serviços, pessoas físicas-contribuintes individuais, como segurados empregados, tornando insubsistente a autuação em epígrafe.

Conforme se depreende dos autos, o presente lançamento diz respeito às contribuições sociais devidas pela empresa ao INSS, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, assim considerados pela fiscalização os prestadores dos serviços elencados no Relatório Fiscal, pessoas físicas, face a constatação dos pressupostos essenciais da caracterização da relação laboral, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**.

Não obstante os argumentos da recorrente contra referido procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário ora exigido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impõe ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos) ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

“Art. 229.

[...]

§ 2º - Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.”

Esse procedimento encontra respaldo, igualmente, no Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, com a seguinte ementa:

“EMENTA

Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.”

Indispensável ao deslinde da controvérsia, cumpre transcrever os preceitos do artigo 3º, da CLT, *in verbis*:

“Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”

Assim, verificados todos os requisitos necessários à caracterização da relação empregatícia do suposto tomador de serviços com os tidos prestadores de serviços, a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora inscreva no Relatório Fiscal da Autuação tais requisitos, quais sejam, **subordinação, remuneração e não eventualidade**. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais do vínculo laboral, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização dos prestadores de serviços (pessoas físicas-contribuintes individuais) como segurados empregados, foi muito feliz em sua conduta, demonstrando e comprovando, no entendimento deste Conselheiro, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo empregatício, acima elencados, consoante se positiva do Relatório Fiscal da autuação, não havendo dúvidas quanto a regularidade do feito, sobretudo quanto explicita que tais empregados cumpriam a uma grade horária preestabelecida pela entidade, evidenciando a não eventualidade e a subordinação nas atividades desenvolvidas.

Constata-se, assim, que o fiscal autuante, ao promover o lançamento, agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência, demonstrando circunstanciadamente os fatos que ensejaram a constituição do crédito previdenciário, impondo a manutenção da autuação.

DA IMUNIDADE DA CONTRIBUINTE/ENTIDADE

Insurge-se, ainda, a contribuinte contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do procedimento, suscitando deter imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, c/c artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, notadamente quando sempre cumpriu os requisitos para concessão e manutenção de referido benefício, estando o procedimento fiscal apoiado em arbitrariedade sem qualquer fundamento legal.

A corroborar ser entendimento, traz à colação vasta argumentação a propósito da pretensa isenção da contribuinte, elencando o histórico de suas atividades, sustentando que a entidade cumpre todos os requisitos exigidos no artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, como se extrai da documentação acostada aos autos e fora reconhecido pela própria autoridade lançadora no Relatório Fiscal, sendo totalmente improcedente o lançamento em epígrafe.

Em que pesem as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em seu recurso voluntário, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de

prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que a decisão recorrida encontra-se incensurável, devendo ser mantida em sua plenitude.

Como se verifica, a recorrente em momento algum se insurge contra as contribuições previdenciárias ora lançadas, se limitando a defender que possui imunidade da cota patronal.

Destarte, o artigo 195, § 7º da Constituição Federal, ao conceder o direito à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, assim prescreveu:

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

[...]

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Como se verifica, o dispositivo constitucional encimado é por demais enfático ao determinar que somente terá direito à isenção em epígrafe as entidades que atenderem as exigência definidas em lei. Ou seja, a CF deixou a cargo do legislador ordinário estipular as regras para concessão de tal benefício, a sua regulamentação.

Por sua vez, o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, veio aclarar referida matéria, estabelecendo que somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, a contribuinte/entidade que cumprir, cumulativamente, todos os requisitos ali elencados, senão vejamos:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social

- INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.”

Na hipótese vertente, conforme se extrai dos elementos que instruem o processo, especialmente Relatório Fiscal e Decisão recorrida, a contribuinte em momento algum logrou comprovar ser efetivamente entidade isenta, cumpridora de todos os requisitos para tanto, **em relação ao período objeto da autuação**, inobstante as inúmeras alegações nesse sentido.

Ao contrário, como se constata do bojo da decisão de primeira instância, a partir do Pedido de Isenção consubstanciado no processo nº 13841.000439/2008-48, a contribuinte somente passou a usufruir de referida benesse constitucional em face da expedição do Ato Declaratório nº 563, de 22/11/2010, o qual reconheceu a isenção da entidade com efeitos a partir de 01/10/2010, não havendo que se falar na pretensa isenção argüida pela autuada no que tange o período em comento, impondo seja mantida a exigência fiscal.

DA APRECIÇÃO DE QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades suscitadas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como os tributos ora exigidos e multa aplicada, encontrarem respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Com efeito, além da exigência dos tributos ora lançados, com os respectivos acréscimos legais, encontrar respaldo na legislação previdenciária/tributária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, segundo o artigo 72, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo a extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, porquanto incapazes de ensejar a reforma da decisão recorrida e/ou macular o crédito previdenciário ora exigido, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo

Processo nº 10865.003013/2010-02
Acórdão n.º **2401-002.342**

S2-C4T1
Fl. 375

legal ou fático, bem como já devidamente debatidas/rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, no mérito, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, acolher de ofício a decadência em relação ao período de **02/2005** a **09/2005** e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira