



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.722176/2011-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.837 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2021
Recorrente HOSPITAL NOSSA SENHORA DA SAUDE S/C
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração..

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. SÚMULA CARF N 2.

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

MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de matéria que não tenha qualquer tipo de relação com o auto de infração

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485.

“É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

São devidas as contribuições destinadas a terceiros (INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE) a cargo das empresas em geral sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços.

ESCRITURAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS - CFL 38

Há livros empresariais (para os quais a lei prevê a obrigatoriedade para alguns e a faculdade de escrituração para outros, como a dispensa do registro para os

pequenos empresários), e há livros do empresário, que decorrem da lei e do controle tributário ou trabalhista, como por exemplo livro de ponto do trabalhador e o caixa. Relativamente aos últimos não há faculdade. Há obrigação de escriturar.

Deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/91, ou apresentá-los sem as formalidades legais exigidas, com informação diversa da realidade, ou omitindo informação verdadeira, acarreta a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória de Código de Fundamentação Legal - CFL 38

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA e do inconformismo em face da tributação sobre aviso prévio indenizado e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente em Exercício), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antônio de Queiroz, Sonia de Queiroz Accioly e Diogo Cristian Denny (Suplente Convocado). Ausente o Conselheiro Ronnie Soares Anderson, substituído pelo Conselheiro Diogo Cristian Denny (Suplente Convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 294 e ss) interposto contra R. Acórdão proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (fls. 270 e ss) que julgou PROCEDENTE EM PARTE, para excluir o valor de R\$ 83.796,35 (oitenta e três mil, setecentos e noventa e seis reais e trinta e cinco centavos), referente às multas inseridas no Auto de Infração **DEBCAD 37.330.030-1- CFL 68**, mantendo o restante do crédito lançado, conforme AI abaixo relacionados.

DEBCAD	COMPETÊNCIAS	MATÉRIA	CFL
37.330.031-0	06/2007 A 12/2009	Descumprimento de obrigação acessória: deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previdenciárias ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas.	38
37.330.030-1	01/2008 A 11/2008	Descumprimento de obrigação acessória: Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.	68
37.330.033-6	01/2008 A 12/2008	Descumprimento de obrigação principal parte dos segurados.	
37.330.032-8	01/2008 A 12/2008	Descumprimento de obrigação Principal Patronal	
37.330.035-2	01/2008 A 12/2008	Descumprimento de obrigação Principal Terceiros	
37.330.034-4	01/2008 A 11/2008	Descumprimento de obrigação Principal – Patronal – Contribuinte Individual	

Segundo o Acórdão:

Trata-se de processo que engloba Autos de Infração (AI) lavrados por descumprimento de obrigações tributárias principal e acessória, identificados a seguir e lavrados em 28/04/2011.

A tabela abaixo discrimina os Autos de Infração que compõem o processo:

(...)

A fiscalização emitiu Termo de Início de Fiscalização em 09/02/2011 dando o prazo de vinte dias para a empresa apresentar todos os livros e documentos relacionados à apuração das Contribuições Previdenciárias do ano Calendário 2008.

Até o dia 01/03/2011 a empresa nada tinha apresentado.

Foi lavrado o Termo de Reintimação Fiscal, com ciência em 11/03/2011, com o mesmo teor do termo anterior.

A empresa atendeu parte da intimação, deixando de entregar os livros Diário e Razão. Foram entregues as folhas de pagamento analíticas e sintéticas, recibos de pagamentos a autônomos, contrato social e suas alterações.

Na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP, para todo o ano-calendário 2008, a fiscalizada declarou à Receita Federal ter remunerado empregados a seu serviço no valor consolidado de R\$ 7.536,36 (sete mil, quinhentos e trinta e seis reais e trinta e seis centavos), declarou ter descontado a contribuição dos segurados no valor total de R\$ 602,89 (seiscentos e dois reais e oitenta e nove centavos) e ter deduzido R\$ 170,70 (cento e setenta reais e setenta centavos) a título de salário maternidade.

De acordo com o Relatório Fiscal, os resumos das folhas de pagamento, entregues pela própria empresa, discriminam pagamentos de remuneração a segurados empregados no valor consolidado de R\$ 645.080,83 (seiscentos e quarenta e cinco mil, oitenta reais e oitenta e três centavos). Deste valor foram deduzidos R\$ 17.723,98 (dezesete mil, setecentos e vinte e três reais e noventa e oito centavos) a título de salário família (R\$ 5.111,27), auxílio creche (R\$ 2.902,00), adiantamento de 13º salário (R\$ 9.513,01) e faltas apropriadas (R\$ 197,70), perfazendo uma base de cálculo no valor de R\$ 627.356,85 (seiscentos e vinte e sete mil, trezentos e cinquenta e seis reais e oitenta e cinco centavos).

Os descontos dos segurados discriminados nas folhas de pagamento analíticas somaram R\$ 50.995,30 (cinquenta mil, novecentos e noventa e cinco reais e trinta centavos).

A auditoria informa que, analisando recibos entregues e acessando a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) da empresa, constatou que a fiscalizada remunerou trabalhadores sem vínculo empregatício, no ano-calendário 2008, no valor total de R\$ 211.393,51 (duzentos e onze mil, trezentos e noventa e três reais e cinquenta e um centavos). Tais valores não foram declarados em GFIP e estão discriminados abaixo:

Tais remunerações foram arbitradas como pagamentos a contribuintes individuais, com fundamento no art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91.

Diante destes fatos, foram lançadas as seguintes contribuições:

- Contribuição previdenciária patronal 20%, incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais (FPAS 515 ATIVIDADE DE ATENDIMENTO EM PRONTO SOCORRO E UNIDADES HOSPITALARES PARA ATENDIMENTO A URGÊNCIAS);
- Contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais de trabalho (RAT/SAT) 2% incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados a seu serviço, conforme a CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS CNAE 8610102, constante no anexo V, do Decreto nº 3.048/99;
- Contribuição do segurado empregado e contribuinte individual, calculadas de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores.
- Contribuições para outras entidades sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados.

A empresa é tributada pelo lucro presumido.

O Relatório informa que os lançamentos dos débitos apurados na presente ação fiscal referem-se exclusivamente às bases de cálculo não oferecidas à tributação pela empresa através da declaração em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), bem como as não consideradas pela empresa como fatos geradores.

Para apuração dos créditos previdenciários foram lavrados Autos de Infração distintos para cada tipo de contribuição previdenciária:

AUTOS DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

AI DEBCAD Nº 37.330.032-8 – refere-se a Contribuições previdenciárias patronais sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais não recolhidas em época própria e devidas nos termos da Lei nº 8.212/91, art. 22, I, II e III, nas competências de 01/2008 a 13/2008, e a alíquota RAT de 2% sobre estes valores.

Diferença entre a alíquota RAT declarada em GFIP e a alíquota devida sobre os rendimentos declarados. Destaca que na GFIP a fiscalizada declarou alíquota RAT de 0%, quando deveria ser de 2%.

Para o cálculo do lançamento foram utilizadas as seguintes bases de cálculo:

- Valores discriminados nas folhas de pagamento analíticas e sintéticas, mas não declarados em GFIP, constantes do ANEXO 01 (Cópias das folhas de pagamentos).
- Valores declarados em DIRF e recibos de pagamentos de remuneração a contribuintes individuais – constantes do ANEXO 02 (cópias da DIRF).
- Valores declarados em GFIP

AI DEBCAD Nº 37.330.033-6 – refere-se às contribuições previdenciárias descontadas das remunerações dos segurados empregados, não recolhidas em época própria, destinadas à Seguridade Social. O crédito foi lavrado com fundamento na Lei nº 8.212/91, nos arts. 20 e 21, § 2º, nas competências de 01/2008 a 13/2008. Tais lançamentos de pagamentos.

As contribuições lançadas foram calculadas da seguinte forma: Diferença entre os descontos dos segurados discriminados nas folhas de pagamentos e os valores declarados em GFIP, deduzidos da diferença entre os valores de salário-família discriminados nas folhas de pagamentos e os valores declarados em GFIP, conforme ANEXO 01 / cópias das folhas de pagamentos.

AI DEBCAD Nº 37.330.034-4 – refere-se às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, não retidas das remunerações dos contribuintes individuais e não recolhidas em época própria, nas competências de 01/2008 a 11/2008. Teve como fundamento a Lei nº 8.212/91 arts. 20 e 21, § 2º.

Para o cálculo do lançamento foram utilizadas as seguintes bases de cálculo:

- Valores de remunerações pagas, declarados nas DIRF, do ano calendário 2008, mas não declarados em GFIP . Consta no ANEXO 02 cópias das DIRF;

AI DEBCAD Nº 37.330.035-2 referente às contribuições devidas a terceiros, não recolhidas em época própria, nas competências de 01/2008 e 13/2008, apuradas com base nas remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados. Teve como fundamento a Lei nº 8.212/91, art. 33.

Para o cálculo do lançamento foram utilizadas as remunerações declaradas na GFIP e os valores discriminados nas folhas de pagamentos apresentadas, não declarados.

Consta do anexo 01, cópias das folhas de pagamento e GFIP.

Os fatos geradores foram separados nos seguintes levantamentos:

- **AB - REMUNERAÇÕES CONTRIBUINTE INDIVIDUAL**- Para o arbitramento das remunerações e aferição das contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais não declaradas nas GFIP's, mas declaradas em DIRF. Neste levantamento a multa de mora utilizada é a anterior à Medida Provisória nº 449 (convertida na Lei nº 11.941/09), para as competências até 11/2008. Anexo COMPARATIVOS DE MULTA.

- **DAL – DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS** Para o lançamento das diferenças de acréscimos legais decorrentes do pagamento da GPS em atraso.

- **N1 - DIFERENÇA TERCEIROS E RAT** Para o lançamento da diferença da alíquota RAT sobre as remunerações declaradas em GFIP (0%) e a alíquota devida, de acordo com o CNAE da fiscalizada (2%). Neste levantamento a multa de mora utilizada é a anterior à Medida Provisória nº 449 (convertida na Lei nº 11.941/09), para as competências até 11/2008. Anexo COMPARATIVOS DE MULTA.

N12 - DIFERENÇA TERCEIROS E RAT Para o lançamento da diferença da alíquota RAT sobre as remunerações declaradas em GFIP (0%) e a alíquota devida, de acordo com o CNAE da empresa (2%) para a competência 12/2008 e 13/2008.

Neste levantamento a multa utilizada é a de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

ND REMUNERAÇÕES CONFORME FOLHAS DE PAGAMENTOS Para o lançamento das remunerações e contribuições previdenciárias dos segurados empregados, discriminadas nas folhas de pagamentos analíticas e sintéticas, mas não declaradas em GFIP. Neste levantamento a multa de mora utilizada é a anterior à Medida Provisória nº 449 (convertida na Lei nº 11.941/09), para as competências até 11/2008. Anexo COMPARATIVOS DE MULTA.

ND2 REMUNERAÇÕES CONFORME FOLHAS DE PAGAMENTOS Para o lançamento das remunerações e contribuições previdenciárias dos segurados empregados, discriminadas nas folhas de pagamentos analíticas e sintéticas, mas não declaradas em GFIP, para as competências a partir de 12/2008. Neste levantamento a multa é a de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Para a consolidação destes fatos geradores a GFIP foi cotejada com as folhas de pagamentos apresentadas e a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), para o ano-calendário 2008, conforme Anexo 01.

A discriminação dos fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas aplicadas, o montante apurado por competência, a discriminação por rubricas, a origem do débito das contribuições apuradas para estes levantamentos constam no DD Discriminativos dos Débitos.

A auditoria informa que, a crédito, foram lançadas as Guias da Previdência Social GPS recolhidas pelo contribuinte.

Por força normativa, os levantamentos classificados como declarados em GFIP recebem do próprio sistema um grau máximo de prioridade de apropriação para o cálculo das contribuições com o abatimento dos valores recolhidos em GPS. As eventuais sobras de créditos em GPS foram apropriadas aos demais levantamentos.

O Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados RADA, integrante do Auto de Infração, demonstra por competência, levantamento e tipo de documento, os valores recolhidos pelo sujeito passivo e a corresponde apropriação das contribuições devidas.

No anexo "Fundamentos Legais de Débito FLD", constam os fundamentos legais.

AUTO INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

- **AI DEBCAD Nº 37.330.031-0** Este auto de infração foi lavrado em razão da empresa ter deixado de apresentar, ou apresentada de forma deficiente, os documentos relacionados com as contribuições previdenciárias. Teve como fundamento o art. 33, §2º, da Lei nº 8.212/91 e suas alterações.

A auditoria informa que, apesar de regularmente intimada, a empresa não apresentou os Livros Diário e Razão, com a escrituração dos pagamentos efetuados a título de remuneração dos empregados;

A não apresentação dos documentos solicitados foi enquadrada como infração a Lei nº 8.212/91, art. 33, §§ 2º e 3º, combinado com os art. 232 e 233, parágrafo único, do Decreto nº 3.048/99 e suas alterações.

A multa aplicada de R\$ 15.235,55 (quinze mil, duzentos e trinta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), teve como fundamento os arts. 92 e 102, da Lei 8.212/91 c/c Decreto 3.048/99, Art. 283, II, alínea "j" e Art. 373.

No cálculo da multa foi considerado o valor atualizado conforme Portaria Interministerial MPS/MF nº 568/10, publicada no DOU de 03 de janeiro de 2010, Seção 1, páginas 32/33.

Não foram identificadas circunstâncias agravantes para aplicação da multa.

- **AI DEBCAD Nº 37.330.030-1.** Este auto de infração foi gerado em razão da fiscalizada ter apresentado Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP com dados que não correspondem aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias nas competências de 01/2008 a 11/2008. A GFIP é o documento a que se refere o art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91 e o § 3º acrescentado pela Lei nº 9.528/97.

A auditoria destaca que esta obrigação acessória não se resume à apresentação da GFIP, devendo a contribuinte apresentá-la com todos os fatos geradores da contribuição previdenciária.

Foi constatado, conforme os ANEXOS 01 e 02, que remunerações discriminadas nas folhas de pagamentos e recibos avulsos, assim como pagamentos declarados na DIRF 2008 não foram listados na GFIP.

Tal fato constitui infração ao art. 32, IV, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, IV, § 4º, do Decreto nº 3.048/99.

Destaca que foram considerados apenas os valores até a competência 11/2008, visto que a partir de 12/2008, a multa aplicada é a de ofício, 75%, conforme determina a Lei 9.430/96.

Informa que, além da multa por falta de cumprimento de obrigação acessória por não declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária (multa

punitiva), há incidência de multa de mora de 24% sobre as contribuições sociais em atraso, consoante dispunha o art. 35, II, "a", da Lei nº 8.212/91.

O total da multa aplicada neste auto de infração corresponde ao valor consolidado de R\$ 83.796,35 (oitenta e três mil, setecentos e noventa e seis reais e trinta e cinco centavos), referente às competências 01/2008 a 11/2008.

A empresa foi notificada em 02/06/2011 e apresentou defesa em 01/07/2011, uma defesa para cada DEBCAD, alegando em síntese o que a seguir se relata:

Tempestividade por ter sido intimada em 02/06/2011, uma quinta-feira e o prazo de 30 dias para impugnação se encerrar no dia 04/07/2011.

Com relação ao DEBCAD 37.330.032-8 diz que o lançamento é improcedente pelos seguintes motivos:

Primeiro porque o fiscal não excluiu da base de cálculo da contribuição parcelas indenizatórias, segundo porque a despeito de possuir em seu poder elementos suficientes para a apuração real da contribuição previdenciária devida, arbitrou o lançamento.

Afirma que a legislação tributária permite o arbitramento somente quando a escrituração contábil se afigura inútil para os fins de apuração do crédito tributário. No caso, diz ter entregue ao fiscal as folhas de pagamento analíticas e sintéticas, recibos de pagamento a autônomos, contrato social e suas alterações. Afirma que não apresentou os livros Diário e Razão, simplesmente porque não tinham sido confeccionados.

Diz que, primeiramente, trata-se de uma empresa optante pelo lucro presumido, tal qual afirmou o próprio fiscal e, exatamente por isto, sequer estava obrigada a manter os livros caixa e razão. De outro lado, trata-se de crédito tributário decorrente da contribuição previdenciária. Exatamente por isto, a não apresentação dos supracitados livros não teriam o condão de inviabilizar o lançamento,

Fala acerca do conceito, finalidade e formalidades dos Livros Diário e Razão

Diz que, pela simples apresentação do conceito dos livros Diário e Razão, para fins de incidência da contribuição previdenciária, os mesmos não têm a importância da folha de pagamento. Isto porque, o que está discriminado na folha, necessariamente, deverá constar em tais livros. A folha de pagamento é a origem e os livros a reprodução. Argumenta que, nem todas as empresas são obrigadas a possuírem tais livros. No caso daquelas optantes pelo lucro presumido, tal qual a Impugnante, os mesmos não são exigidos pela legislação.

Afirma que o fiscal autuante teve acesso às folhas de pagamento analíticas e sintéticas do contribuinte, bem como aos recibos de pagamento a autônomos, tal qual explicitado pelo próprio, no seu relatório fiscal. Para apuração da contribuição previdenciária, estes elementos são suficientes para obtenção do valor REAL do tributo.

Diz que a auditoria não teve acesso aos livros Diário e Razão porque a Impugnante não estava obrigada a fazê-los pelo ordenamento jurídico, na medida em que se tratava de uma empresa optante pelo lucro presumido.

Argumenta que, ainda que fosse optante pelo lucro real, a inexistência dos livros caixa e razão, não seria fator suficiente para o arbitramento, pois foi apresentada ao fiscal a folha de pagamento da empresa e em tais livros haveria a transcrição dos dados constantes nas folhas de pagamento. Desta forma, a apresentação da folha de pagamento, foco inicial da contribuição previdenciária, é mais do que suficiente para a materialização do crédito tributário.

Assim sendo, por ter em seu poder documentos suficientes para a lavratura do auto de infração, apurando o tributo de forma real, o lançamento não poderia ter sido arbitrado, até porque não estava obrigado a possuir os livros Diário e Razão, fato ensejador do arbitramento.

Alega impossibilidade de tributação da contribuição previdenciária em relação ao 1/3 de férias e aviso prévio indenizado parcelas indenizatórias que não configuram salário.

Diz que o Fiscal Autuante, quando da lavratura do auto de infração, excluiu da base de cálculo os pagamentos relacionados ao salário família, auxílio creche, adiantamento do 13º e faltas justificadas. Contudo, em relação ao 1/3 das férias, pagamento que também possui natureza indenizatória, o lançamento não fez qualquer exclusão e tais parcelas não podem fazer parte da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Faz um histórico da legislação acerca das parcelas de natureza indenizatória e afirma que, ainda que o auto de infração não seja anulado em decorrência do equivocado arbitramento, a base de cálculo utilizada pelo fiscal também não está correta pois o o Fiscal Autuante, quando da lavratura do auto de infração, excluiu da base de cálculo os pagamentos relacionados ao salário família, auxílio creche, adiantamento do 13º e faltas justificadas. Contudo, em relação ao 1/3 das férias, pagamento que também possui natureza indenizatória, o lançamento não fez qualquer exclusão. Tais parcelas não podem fazer parte da base de cálculo da contribuição previdenciária.

Faz um histórico sobre as parcelas de natureza indenizatória e afirma que os ministros do STF suspenderam o dispositivo da medida provisória que determinava a cobrança da contribuição previdenciária sobre o abono de férias e as verbas indenizatórias pagas no momento da demissão.

Faz referência ao parágrafo 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, com as alterações trazidas pela Lei 9.528/97 e afirma que as bases de cálculo das contribuições do empregador, já definidas pela Constituição Federal, são a folha de salário, o faturamento e o lucro, transcrevendo o art 195.

Afirma que a norma constitucional é clara ao referir que os empregadores contribuirão para a previdência social com base na folha de salários, faturamento e lucro, não sendo admissível acrescer à norma jurídica significado novo ao termo salário, capaz de incluir as verbas trabalhistas indenizatórias.

Diz que Salário é apenas a contraprestação paga pelo empregador, aos serviços prestados pelo trabalhador por ele contratado (CLT, art. 3º, caput). Indenização, destina-se a reparar um direito malferido, transcrevendo o ensinamento de Amauri Mascaro Nascimento.

Diz que estando as férias indenizadas fora da incidência da contribuição previdenciária, por terem a natureza de indenização, a parcela paga a título de aviso prévio indenizado, não poderia merecer diferente tratamento, pois, também possui natureza indenizatória.

Ressalta que os Tribunais Superiores reconhecem pacificamente, a não incidência do IR sobre o 1/3 de férias constitucional, 13º salário e demais parcelas indenizatórias (AG 84942 ES 200102010357051, 1ª Turma, STJ, DJU 17/10/2002, pág. 174).

Afirma que, no caso, a despeito da manifesta natureza indenizatória, o 1/3 sobre as férias e o abono de férias fizeram parte da base de cálculo utilizada pelo fiscal Autuante quando da lavratura do auto de infração. Diz que basta uma simples análise da tabela apresentada na notificação fiscal de lançamento para se perceber que tais montantes relativos a parcelas eminentemente indenizatórias não foram excluídas da base de cálculo, transcrevendo tabela.

Afirma que as únicas parcelas excluídas da base de cálculo foram aquelas destinadas ao salário família, auxílio creche, adiantamento do 13º e faltas justificadas. As demais remunerações eminentemente indenizatórias, equivocadamente não foram excluídas da base de cálculo motivo pelo qual a improcedência parcial do lançamento é flagrante.

Alega cobrança indevida dos juros de mora à taxa superior a 1% ao mês.

Faz um histórico acerca da aplicação dos juros de mora e conclui:

- a) O arbitramento é uma excepcionalidade e, no caso, mesmo tendo documentos suficientes para apuração REAL do tributo (folhas de pagamento), equivocadamente, o fiscal autuante arbitrou o lançamento;
- b) Em virtude do equivocado arbitramento, o auto de infração deve ser anulado para que, posteriormente, seja encontrado o valor real da contribuição previdenciária devida;

c) Ainda que não seja anulado pela impossibilidade do arbitramento, o que só admite por hipótese, a base de cálculo utilizada no lançamento contempla parcelas eminentemente indenizatórias, sendo que as mesmas deverão ser dali excluídas;

d) Os juros de mora devem ser limitados à 1% ao mês.

Pede a anulação do lançamento em decorrência da impossibilidade do arbitramento do caso concreto, em decorrência da apresentação de documentos suficientes para a materialização do tributo, ou, alternativamente, sejam excluídas da base de cálculo as parcelas indenizatórias, bem como, sejam excluídos os juros de mora excedentes ao limite legal.

Com relação ao DEBCAD 37.330.033-6, afirma que o lançamento é improcedente, porque, ao realizar o lançamento, o fiscal não explicitou para quais empregados houve a retenção da contribuição previdenciária, violando, por conseguinte, os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Segundo porque, nos termos do lançamento, em relação aos pagamentos, também deveriam ser deduzidas outras parcelas indenizatórias e não só o salário família.

Volta a alegar a impossibilidade de tributação da contribuição previdenciária em relação ao 1/3 de férias e aviso prévio indenizado parcelas indenizatórias que não configuram salário.

Diz que o auxílio creche, o adiantamento do 13º e faltas justificadas, anteriormente excluídas no auto de infração DEBCAD 37.330.033-6, corretamente, não foram excluídas, a despeito de se tratarem de verba indenizatória.

Afirma que, no caso, a despeito da manifesta natureza indenizatória, o auxílio creche, o adiantamento do 13º e faltas justificadas, o 1/3 sobre as férias e o abono de férias fizeram parte da base de cálculo utilizada pelo fiscal autuante, quando da lavratura do auto de infração. Tanto assim que o mesmo, apesar de não explicitar no lançamento de quais segurados houve a retenção, informou que foram deduzidos os valores recolhidos a título de salário família. Contudo, as demais parcelas indenizatórias continuaram a fazer parte do lançamento, tais como auxílio creche, adiantamento do 13º e faltas justificadas, 1/3 de férias e o abono das férias não foram excluídas, a despeito de também se tratar de parcelas indenizatórias.

Pede que seja julgado parcialmente IMPROCEDENTE, devendo o fiscal refazer a notificação fiscal de remunerações eminentemente indenizatórias.

Reafirma ser indevida a cobrança dos juros de mora à taxa superior a 1% ao mês.

Conclui que o auto de infração deve ser anulado, uma vez que houve flagrante violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;

Os juros de mora devem ser limitados à 1% ao mês.

Com relação ao DEBCAD 37.330.034-4, alega improcedência em razão o fiscal não ter explicitado para quais contribuintes individuais houve a retenção da contribuição previdenciária, violando, por conseguinte, os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Disse ainda que o fiscal arbitrou a remuneração, mesmo tendo acesso a elementos suficientes para encontrar o valor REAL da base de cálculo.

Explica o significado dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa e fala sobre o arbitramento.

Questiona a cobrança de juros de mora com taxa superior a 1% ao mês.

Com relação ao DEBCAD 37.330.035-2 alega ilegitimidade passiva da impugnante para o pagamento das contribuições devidas à terceiros SESC/SENAC por ser um hospital.

Fala da contribuição aplicada aos terceiros.

Afirma ser prestadora de serviço hospitalar. Exatamente por isto, não necessita da tutela e apoio prestado pelo SEBRAE para exercerem com competitividade a sua atividade, não integrando, por isto, o rol de beneficiários desta instituição.

Alega a inconstitucionalidade da contribuição destinada ao INCRA e a ilegitimidade passiva da impugnante para pagamento da mesma.

Reafirma ser indevida a cobrança dos juros de mora à taxa superior a 1% ao mês.

Conclui que o auto de infração deve ser julgado improcedente, pois a impugnante, pessoa jurídica de direito privado, prestadora de serviços hospitalares, não pode ser sujeito passivo da obrigação tributária do INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE, bem como que os juros de mora devem ser limitados à 1% ao mês.

Com relação ao DEBCAD 37.330.030-1 alega a inconstitucionalidade da multa aplicada por violar o princípio constitucional da vedação ao confisco e da isonomia.

Diz que a multa ao contribuinte já foi aplicada em cada um dos lançamentos realizados pelo fiscal autuante, qual sejam: 37.330.032-8, 37.330.033 -6, 37.330.034-4 e 37.330.035-2, todos devidamente impugnados. Quando o fiscal lavra novo auto de infração e impõe uma outra multa, pelos mesmos fatos, inexoravelmente está fazendo com que o contribuinte seja penalizado, pelo mesmo fato, por duas vezes.

Argumenta que o contribuinte foi intimado a pagar o principal (contribuição previdenciária), acrescido de multa e juros de mora. Quatro autos de infração foram lavrados em cascata e em todos eles houve a incidência de uma multa.

No presente lançamento, o fiscal autuante, mais uma vez, só que de forma isolada, aplicou uma multa, em relação aos mesmos fatos geradores. Tal fato, faz com que uma mesma pessoa jurídica seja penalizada por duas vezes pelo mesmo fato, prática manifestamente vedada pelo nosso ordenamento jurídico constitucional tributário.

De outro lado, a multa aplicada deverá estar em consonância com os mandamentos legais no nosso ordenamento jurídico tributário. O artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal estabelece a proibição à utilização do tributo com efeito confiscatório. Tal comando constitucional tem fundamento de ordem lógica no respeito ao direito de propriedade, igualmente de matiz fundamental.

Transcreve ensinamentos de Luciano Amaro.

Diz que a multa aplicada não poderá ser confiscatória, deverá atender à proporcionalidade e à isonomia. No caso, a aplicação da multa no valor de 75% viola todos os princípios aqui citados, até porque, uma outra multa já foi aplicada nos autos de infração 37.330.032-8, 37.330.033-6, 37.330.034-4 e 37.330.035-2, em relação ao mesmo fato.

A multa aqui aplicada, no valor de R\$ 83.796,35 viola o princípio da vedação ao confisco, na medida em que a multa representa, praticamente, o mesmo valor do principal. De outro lado, a mesma deve obedecer ao princípio da proporcionalidade e da isonomia, uma vez que o contribuinte já foi apenado pelas multas das notificações fiscais de lançamento 37.330.032-8, 37.330.033-6, 37.330.034-4 e 37.330.035-2.

Requer, de logo, a anulação da multa aplicada, uma vez que o contribuinte, ora impugnante, já foi cobrado em relação ao mesmo fato.

Requer seja o auto de infração julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE, uma vez que a multa já foi aplicada nos autos de infração 37.330.032-8, 37.330.033-6, 37.330.034-4 e 37.330.035-2, além de que viola frontalmente o princípio constitucional da vedação ao confisco.

Com relação ao DEBCAD 37.330.031-0 diz não ter apresentado os livros Razão e Diário porque não estava obrigada a possuí-los, por ser optante pelo lucro presumido, tal qual informado pelo próprio fiscal, e, exatamente por isto, aqueles não existiam.

Faz uma breve explicação acerca dos Livros Diário e Razão e afirma que para fins de incidência da contribuição previdenciária, os mesmos não têm a importância da folha de pagamento. Isto porque, o que está discriminado na folha, necessariamente, deverá constar em tais livros. Dito em outras palavras, a folha de pagamento é a origem e os livros a reprodução.

Afirma que o fiscal autuante teve acesso às folhas de pagamento analíticas e sintéticas do contribuinte, bem como aos recibos de pagamento a autônomos, tal qual explicitado pelo próprio no seu relatório fiscal. Para apuração da contribuição previdenciária, estes elementos são suficientes para obtenção do tributo.

Diz que poderia ser multada pela falta de realização da obrigação acessória possuir livros Diário e Razão contudo, jamais, poderia sofrer uma multa em decorrência da não apresentação de documentação inexistente. Pede que o auto de infração seja julgado TOTALMENTE IMPROCEDENTE.

É o Relatório.

O R. Acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GFIP. FATOS GERADORES. OMISSÃO.

Constitui infração apresentar, a empresa, a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

PREVIDENCIÁRIO. GFIP. INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS. MP 449. INFRAÇÃO POSTERIOR. COMPARAÇÃO DE MULTAS. INAPLICABILIDADE.

Tendo sido as GFIP com informações incorretas ou omissas apresentadas posteriormente à MP nº 449/2008, não há que se falar em comparação de multas. Aplicam-se as regras vigentes à época do cometimento da infração, as quais, até o presente momento, não foram modificadas.

JUROS.

É lícita a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia.

EMPRESA OPTANTE PELO LUCRO PRESUMIDO. LIVRO CAIXA E REGISTRO DE INVENTÁRIO. NÃO APRESENTAÇÃO. DIÁRIO. OBRIGATORIEDADE.

As empresas optantes pelo lucro presumido somente estão desobrigadas da escrituração dos livros Diário e Razão se escriturarem os livros Caixa e Registro de Inventário. Não apresentados os primeiros livros, permanece hígida a obrigatoriedade de apresentação dos livros Diário e Razão e correta a aplicação de penalidade pelo descumprimento desta obrigação.

LIVROS DIÁRIO E RAZÃO. NÃO APRESENTAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA.

A não apresentação dos livros Diário e Razão justifica a aplicação do procedimento de aferição indireta para a identificação do montante das contribuições devidas.

SESC.SENAC. PRESTADORAS DE SERVIÇO HOSPITALAR.

As empresas prestadoras de serviços hospitalares estão incluídas dentre aquelas que devem recolher, a título obrigatório, contribuição para o SESC e para o SENAC.

SEBRAE. CONTRIBUINTES.

A contribuição ao SEBRAE é devida por todas as empresas obrigadas a recolher contribuições ao SESC e ao SENAC, nos termos do § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 1990.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do R. Acórdão Recorrido (fls. 283 e 289) extrai-se que:

Do exame dos autos, em especial o **DEBCAD 37.330.030-1**, constatamos que as últimas GFIP apresentadas pela empresa antes da ação fiscal, relativas às competências

01/2008 a 12/2008 e 13/2008 foram entregues no dia 13/04/2010, conforme verificado no sistema GFIPWEB. Logo, as GFIP foram entregues antes do início da ação fiscal e posteriormente à edição da MP nº 449, de 2008. Assim, a infração a que se refere o DEBCAD nº 37.330.030-1 foi praticada sob a vigência do novo regramento acerca da multa relativa ao descumprimento da obrigação acessória, não havendo que se falar em comparação de multas. Aplicam-se as regras vigentes à época do cometimento da infração, as quais, até o presente momento, não foram modificadas.

Desta forma, a multa aplicável em razão destas infrações é aquela prevista no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, ou seja, R\$ 20,00 a cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas. A multa aplicada, entretanto, foi calculada atendendo ao disposto nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Assim, tendo em vista que a multa aplicada no DEBCAD nº 37.330.030-1, relativa às competências 01/2008 a 13/2008, teve por fundamento legislação que não mais estava vigente no momento em que se deu o cometimento da infração (§§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991), entendo que o Auto de Infração, neste ponto, padece de vício insanável, que enseja o reconhecimento da nulidade do lançamento relativo a esse DEBCAD, importando na exclusão de R\$ 83.796,35 (oitenta e três mil, setecentos e noventa e seis reais e trinta e cinco centavos) do presente débito.

(...)

Dessa forma, VOTO para considerar PROCEDENTE EM PARTE a presente autuação, para excluir o valor de R\$ R\$ 83.796,35 (oitenta e três mil, setecentos e noventa e seis reais e trinta e cinco centavos), referente às multas inseridas no Auto de Infração DEBCAD 37.330.030-1, julgado IMPROCEDENTE, e para manter os valores lançados nos Autos de Infração DEBCAD 37.330.031-0; 37.330.033-6; 37.330.032-8; 37.330.035-2 e 37.330.034-4, julgados PROCEDENTES.

Assim, constata-se que o DEBCAD 37.330.030-1, relativo à CFL 68, foi cancelado, pelo Colegiado de 1ª Instância.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 16/04/2013 (fls. 293), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 16/05/2013 (fls. 294 e ss), alegando, em breve síntese que:

1 – é descabida/irregular a imposição da multa pelo CFL 38 (DEBCAD 37.330.031-0). Ressalta não ter apresentado os livros diário e razão pelo fato de não os ter confeccionado, já que não era obrigado a escriturar esses livros contábeis. Assinala a inexistência de prejuízo à fiscalização.

2 – o arbitramento nos DEBCAD 37.330.032-8 (descumprimento de obrigação principal - patronal) e 37.330.034-4 (descumprimento de obrigação principal – contribuintes individuais), em razão da falta de apresentação dos livros contábeis, fora irregular, na medida e que não era obrigado a manter a escrituração. Além disso, sustenta que o Fisco teria outros elementos que poderiam servir de base para o lançamento. Busca a declaração de nulidade dessas autuações.

3 – as parcelas pagas a título de 1/3 de férias e aviso prévio indenizado tem natureza indenizatória, de forma que devem ser excluídas do lançamento no DEBCAD 37.330.032-8 (descumprimento de obrigação principal - patronal).

4 – os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa foram ofendidos, na medida em que “o *fiscal autuante simplesmente explicitou quais os valores apurados e os valores das deduções, sem fornecer qualquer outra informação*”.

5 – não se pode cobrar contribuições sobre o SESC e SENAC por ilegitimidade passiva, na medida em que é um Hospital. Ressalta seu entendimento no sentido de que os sujeitos passivos dessas contribuições “*são pessoas jurídicas destinadas ao comércio*”.

6 - não se pode cobrar contribuições sobre o SEBRAE por ilegitimidade passiva, na medida em que é um Hospital. Ressalta seu entendimento no sentido de que os sujeitos passivos dessas contribuições são as categorias “*que tem interesse no apoio prestado pelo SEBRAE (...) apenas as micro e pequenas empresas*”.

7 – a contribuição destinada ao INCRA é inconstitucional. Salienta, ademais, sua ilegitimidade passiva ao recolhimento da contribuição. Pede seu cancelamento no DEBCAD nº 37.330.035-2 (descumprimento de obrigação principal – terceiros).

Com esses argumentos, pede a declaração de nulidade dos DEBCAD nº 37.330.031-0, 37.330.033-6, 37.330.032-8, 37.330.035-2 e 37.330.034-4.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço, parcialmente, do recurso passo ao seu exame.

É preciso ressaltar a vedação a órgão administrativo para declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido:

Súmula CARF Nº 2

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

Também ressalta-se que este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Nesse sentido, art. 62, do Regimento Interno do CARF, e o art. 26-A, do Decreto 70.235/72. Isso porque o controle efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, a alegação de inconstitucionalidade da contribuição destina ao INCRA não pode ser conhecida.

Ademais, insta ressaltar que o STF analisou em sede de repercussão geral a constitucionalidade da contribuição destina ao INCRA (RE 630898, que discutia a referibilidade e natureza jurídica da contribuição, em face da Emenda Constitucional nº 33/2001).

Nesse julgamento, o Ministro Relator destacou, que o INCRA é uma contribuição de intervenção no domínio econômico – CIDE, de natureza extrafiscal, que tem por finalidade promover a reforma agrária e da colonização, objetivando assegurar a função social da propriedade e diminuir as desigualdades regionais e sociais. Foi firmada a seguinte tese de repercussão geral:

“É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Incra devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

O tema também foi objeto de expressas manifestações dos tribunais superiores, quanto à legalidade da exação incidente sobre atividades urbanas ou rurais, vez que de interesse de toda a coletividade dos trabalhadores (RE's nºs 225.368, Rel. Min. Ilmar Galvão, 263.208, Rel. Min. Néri da Silveira, 254.634, Rel. Min. Sydney Sanches). Veja as ementas abaixo reproduzidas:

PROCESSUAL CIVIL EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E INCRA EMPRESA URBANA LEGALIDADE ORIENTAÇÃO DESTA PRIMEIRA SEÇÃO, SEGUINDO A JURISPRUDÊNCIA DO STF RECURSO NÃO ADMITIDO SÚMULA 168/STJ AGRAVO REGIMENTAL AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA MERA REPETIÇÃO DAS RAZÕES DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA IRRESIGNAÇÃO MANIFESTAMENTE INFUNDADA RECURSO NÃO CONHECIDO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Nos termos da orientação desta Primeira Seção e do Supremo Tribunal Federal, é legítimo o recolhimento da contribuição social para o FUNRURAL e INCRA pelas empresas urbanas. Considerando que o acórdão embargado corroborou esse entendimento, correta é a aplicação da Súmula 168 desta Corte Superior.
2. Não tendo a agravante rebatido especificamente os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a reproduzir as razões oferecidas nos embargos de divergência, é inviável o conhecimento do recurso.
3. Tratando-se de agravo interno manifestamente infundado, impõe-se a condenação da agravante ao pagamento de multa de 10% (dez por cento) sobre o valor corrigido da causa, nos termos do art. 557, § 2º, do Código de Processo Civil.
4. Agravo interno não conhecido, com aplicação de multa. (AgRg nos EREsp 530802/GO. Primeira Seção. Relatora Ministra DENISE ARRUDA. Julgamento 13/04/2005. DJ 09/05/2005, p. 291) (sem grifos no original).

INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. LEIS 7.789/89 E 8.212/91. DESTINAÇÃO DIVERSA.

I - Este Superior Tribunal de Justiça, após diversos pronunciamentos, com base em ampla discussão, reviu a jurisprudência sobre o assunto, chegando à conclusão de que a contribuição destinada ao INCRA não foi extinta, nem com a Lei nº 7.787/89, nem pela Lei nº 8.212/91, ainda estando em vigor.

II - Tal entendimento foi exarado com o julgamento proferido pela Colenda Primeira Seção, nos EREsp nº 770.451/SC, Rel. p/ac. Min. CASTRO MEIRA, sessão de 27/09/2006. Naquele julgado restou definido que a contribuição ao INCRA é uma contribuição especial de intervenção no domínio econômico, destinada aos programas e projetos vinculados à reforma agrária e suas atividades complementares. Assim, a supressão da exação para o FUNRURAL pela Lei nº 7.787/89 e a unificação do sistema de previdência através da Lei nº 8.212/91 não provocaram qualquer alteração na parcela destinada ao INCRA.

III - Agravo regimental improvido.

(STF - AgRg no Resp - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 841598/RS. Processo 2006/0084114-0. Decisão 19/04/2007.)

Acrescente-se que as empresas urbanas e rurais estão sujeitas ao recolhimento da contribuição ao INCRA, constante entendimento já pacificado pelo STJ no seguinte enunciado sumular, publicado em 2/3/2015:

Súmula 516 STJ – A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

Assim, resta afastado a alegação de ilegitimidade passiva à contribuição destinada ao INCRA.

No mais, o Recorrente insurge-se contra constituição de crédito tributário sobre as rubricas 1/3 de férias e aviso prévio indenizado, no DEBCAD 37.330.032-8 (descumprimento de obrigação principal - patronal).

Examinando o Resumo Analítico das Folhas de Pagamento (fls. 90/102) e comparando com o Anexo I da autuação (fls. 79) constata-se que a Autoridade Fiscal não excluiu dos proventos - e, portanto da base de cálculo, o terço constitucional de férias, motivo pelo qual esse tema será tratado na análise de mérito do Recurso.

Não obstante, os mesmos documentos indicam a inexistência de aviso prévio indenizado na base de cálculo do presente lançamento.

Sendo assim, por ser matéria estranha a presente lide administrativa, não se pode conhecer da insurgência em face de lançamento incidente sobre aviso prévio indenizado.

Por fim, Recorrente alega que o processo deve ser anulado, por ofensa ao contraditório e ampla defesa, na medida em que a Autoridade Fiscal não explicitou “*de forma clara como ele chegou ao crédito tributário*”.

Na fase de defesa, o Recorrente não traz essa insurgência.

É flagrante que a inovação operada em sede de recurso (tratando-se de matéria preclusa em razão da ausência de exposição na primeira instância administrativa) contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, de forma a que as inovações devam ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Dessa forma, a insurgência trazida apenas no recurso é passível de não conhecimento.

Não obstante, não se pode desprezar o entendimento de que a Administração Tributária pode reconhecer de ofício da nulidade, como indicam os enunciados sumulares nos 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal:

Súmula nº 346 STF. A administração pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.

Súmula nº 473 STF. A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

Calculado nas Súmulas do STF (ou seja na possibilidade de anular atos proferidos pela Administração Tributária conferida a esta instância administrativa), passo a examinar a alegação.

No caso dos autos, é preciso ressaltar que o direito de ampla defesa foi devidamente garantido ao Recorrente com abertura de prazo para apresentação de impugnação ao lançamento, assim como o fez, bem como pela ciência de todos os demais atos processuais.

O Relato Fiscal (fls. 66 e ss) descreveu a auditoria sofrida pelo Recorrente em todos os seus contornos, como se observa dos trechos abaixo reproduzidos.

A fiscalizada supracitada foi submetida ao procedimento de auditoria com a finalidade de se verificar o recolhimento das Contribuições Sociais devidas à Seguridade Social, previstas no art. 11, § único, alíneas “a” e “c”, da Lei nº 8.212/91.

A fiscalização teve início com a ciência do TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO por via postal no dia 09/02/2011. Neste Termo a contribuinte foi intimada a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, todos os livros e documentos fiscais relacionados à apuração das Contribuições Previdenciárias do ano-calendário 2008

(...)

A empresa atendeu em parte a intimação, deixando de entregar os livros diário e razão. Foram entregues as folhas de pagamento analíticas e sintéticas, recibos de pagamentos a autônomos, contrato social e suas alterações.

Na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, para todo o ano-calendário 2008, a fiscalizada declarou à Receita Federal ter remunerado empregados a seu serviço no valor consolidado de R\$ 7.536,36 (sete mil, quinhentos e trinta e seis reais e trinta e seis centavos), declarou ter descontado a contribuição dos segurados no valor total de R\$ 602,89 (seiscentos e dois reais e oitenta e nove centavos) e ter deduzido R\$ 170,70 (cento e setenta reais e setenta centavos) a título de salário maternidade. Tais valores estão discriminados mensalmente na tabela abaixo:

(...)

Conforme o ANEXO 01, os resumos das folhas de pagamento, entregues pela própria empresa, discriminam pagamentos de remuneração a segurados empregados no valor consolidado de R\$ 645.080,83 (seiscentos e quarenta e cinco mil, oitenta reais e oitenta e três centavos). Deste valor foram deduzidos R\$ 17.723,98 (dezessete mil, setecentos e vinte e três reais e noventa e oito centavos) a título de salário família (R\$ 5.111,27), auxílio creche (R\$ 2.902,00), adiantamento de 13º salário (R\$ 9.513,01) e faltas apropriadas (R\$ 197,70), perfazendo uma base de cálculo no valor de R\$ 627.356,85 (seiscentos e vinte e sete mil, trezentos e cinquenta e seis reais e oitenta e cinco centavos).

Ainda conforme o Anexo 01 os descontos dos segurados discriminados nas folhas de pagamento analíticas somaram R\$ 50.995,30 (cinquenta mil, novecentos e noventa e cinco reais e trinta centavos).

Analisando recibos entregues e acessando sua Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) constatei que a fiscalizada remunerou trabalhadores sem vínculo empregatício, no ano-calendário 2008, no valor total de R\$ 211.393,51 (duzentos e onze mil, trezentos e noventa e três reais e cinquenta e um centavos). Tais valores não foram declarados em GFIP e estão discriminados abaixo.

(...)

Tais remunerações foram arbitradas como pagamentos a contribuintes individuais como previsto no art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91:

(...)

Os fatos geradores foram separados em levantamentos distintos discriminados a seguir:

AB - REMUNERAÇÕES CONTRIBUINTE INDIVIDUAL – Para o arbitramento das remunerações e aferição das contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais não declaradas nas GFIP's, mas declaradas em DIRF. Neste levantamento a multa de mora utilizada é a anterior à Medida Provisória nº 449 (convertida na Lei nº 11.941/09), para as competências até 11/2008, conforme anexo COMPARATIVOS DE MULTA.

DAL – DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS – Para o lançamento das diferenças de acréscimos legais decorrentes do pagamento da GPS em atraso.

N1 – DIFERENÇA TERCEIROS E RAT - Para o lançamento da diferença da alíquota RAT sobre as remunerações declaradas em GFIP (0%) e a alíquota devida, de acordo com o CNAE da fiscalizada (2%).

Neste levantamento a multa de mora utilizada é a anterior à Medida Provisória nº 449 (convertida na Lei nº 11.941/09), para as competências até 11/2008, conforme anexo COMPARATIVOS DE MULTA.

N12 – DIFERENÇA TERCEIROS E RAT - Para o lançamento da diferença da alíquota RAT sobre as remunerações declaradas em GFIP (0%) e a alíquota devida, de acordo com o CNAE da fiscalizada (2%) para a competência 12/2008 e 13/2008. Neste levantamento a multa utilizada é a de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

ND - REMUNERAÇÕES CONFORME FOLHAS DE PAGAMENTOS – Para o lançamento das remunerações e contribuições previdenciárias dos segurados empregados discriminadas nas folhas de pagamentos analíticas e sintéticas, mas não declaradas em GFIP. Neste levantamento a multa de mora utilizada é a anterior à Medida Provisória nº 449 (convertida na Lei nº 11.941/09), para as competências até 11/2008, conforme anexo COMPARATIVOS DE MULTA.

ND2 - REMUNERAÇÕES CONFORME FOLHAS DE PAGAMENTOS – Para o lançamento das remunerações e contribuições previdenciárias dos segurados empregados discriminadas nas folhas de pagamentos analíticas e sintéticas, mas não declaradas em GFIP, para as competências a partir de 12/2008. Neste levantamento a multa é a de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Para a consolidação destes fatos geradores a GFIP foi cotejada com as folhas de pagamentos apresentadas e a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), para o ano-calendário 2008, de acordo com o Anexo 01.

A discriminação dos fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas aplicadas, o montante apurado por competência, a discriminação por rubricas, a origem do débito das contribuições apuradas para estes levantamentos constam no DDs - Discriminativos dos Débitos em anexo.

Para a apuração dos valores devidos foram lançadas as bases de cálculo de contribuições sociais e calculadas as contribuições devidas aplicando-se as alíquotas citadas anteriormente. A crédito foram lançadas as Guias da Previdência Social – GPS recolhidas pelo contribuinte.

Por força normativa, os levantamentos classificados como declarados em GFIP recebem do próprio sistema um grau máximo de prioridade de apropriação para o cálculo das contribuições com o abatimento dos valores recolhidos em GPS. As eventuais sobras de créditos em GPS são apropriadas aos demais levantamentos.

O Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA, integrante do Auto de Infração, demonstra por competência, levantamento e tipo de documento os valores recolhidos pelo sujeito passivo e a corresponde apropriação das contribuições devidas

Os Autos de Infração estão totalmente fundamentados no anexo “Fundamentos Legais de Débito – FLD”.

Integram o processo os seguintes relatórios:

- AIOP – Autos de Infração de Obrigação Principal;
- AIOA – Autos de Infração de Obrigação Acessória;
- IPC (Instruções para o Contribuinte) – informa sobre como o contribuinte poderá regularizar sua situação fiscal por meio de recolhimento, parcelamento ou apresentação de recurso;
- DD (Discriminativo do Débito) – relatório que discrimina os valores originários das contribuições devidas, as alíquotas utilizadas, os valores já recolhidos, as deduções permitidas, assim como as diferenças existentes, atualização monetária, multa e juros;
- RDA (Relatório de Documentos Apresentados) – relaciona, por estabelecimento e competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto de notificações anteriores;
- DCCTP (Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo) – consolida o crédito tributário de acordo com as obrigações principais e acessórias;
- RADA (Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados) – demonstra os levantamentos e tipos de documentos, os valores recolhidos pela fiscalizada e a correspondente apropriação e abatimento das contribuições devidas;
- FLD (Fundamentos Legais do Débito) – informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores.
- VÍNCULOS – lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse na administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;
- REFISC (Relatório Fiscal) – relato de todos os procedimentos da ação fiscal;
- TIPF / TIF (Termo de Início de Ação Fiscal / Intimação Fiscal) – intimações e marco do início da fiscalização com suspensão da espontaneidade para fins de retificações das declarações;
- TEPF – (Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal) – cientifica o contribuinte do encerramento da ação fiscal.

Verifica-se que a autuação trouxe informações suficientes a que o Recorrente bem pudesse compreender todos os elementos que compõem as regras matrizes de incidência tributária.

O Anexo I do Relatório Fiscal (fls. 79) faz o cotejamento entre os valores declarados em GFIP e os valores verificados nas Folhas de Pagamento, competência a competência.

O Anexo II (fls. 80) traz o cálculo do valor devido pelos contribuintes individuais, nominalmente indicados, de acordo com recibo e remuneração declarada em DIRF.

Doutro lado, o Recorrente alega mas não especifica a falta de informações relativas às bases de cálculo, que, frise-se, foi dissecada na autuação e anexos.

Soma-se a isso o fato que a robusta peça de defesa, e o recurso apresentado, noticiam o pleno conhecimento dos fatos elencados como infração tributária.

Não constatada preterição ao direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal do Recorrente e tendo o lançamento sido lavrado por autoridade competente, além da ausência de mínimo prejuízo demonstrado, viga mestre das situações ensejadoras de nulidade, não se verifica nos autos possibilidade capaz de nulificar o lançamento, respeitado que fora o art. 59 do Decreto nº 70.235/72

Assim, afasta-se a alegação de nulidade por ofensa aos princípios do contraditório e ampla defesa.

Do mérito

Apesar do Recorrente buscar a declaração de nulidade das autuações, observa-se que as demais alegações dizem respeito a questões meritórias.

Vejamos.

O Recorrente afirma que as parcelas pagas a título de 1/3 de férias tem natureza indenizatória, de forma que devem ser excluídos os lançamentos sob essas rubricas, no DEBCAD 37.330.032-8 (descumprimento de obrigação principal - patronal).

A respeito do assunto, o Colegiado de 1ª Instância ressaltou que (fls. 283):

A impugnante cita rubricas que não integram a base de cálculo do INSS, a exemplo de auxílio creche, adiantamento do 13º, faltas justificadas, 1/3 de férias e o abono das férias e afirma que tais verbas foram incluídas na base de cálculo, entretanto, não demonstra que a base de cálculo das contribuições devidas ao INSS foi calculada de modo incorreto, ou seja, que tais parcelas foram inseridas na base de cálculo. Para demonstrar que houve equívoco a empresa deveria ter apresentado documentos, a fim de demonstrar que a base de cálculo das contribuições devidas ao INSS foi calculada de modo incorreto, devido à inclusão das parcelas referidas na impugnação. Na folha de pagamento anexa aos autos não encontramos equívoco na base de cálculo considerada pela fiscalização.

Nesse ponto, como já apontado, exame do Resumo Analítico das Folhas de Pagamento (fls. 90/102) em comparação com o Anexo I da autuação (fls. 79) permite afirmar que a Autoridade Fiscal não excluiu dos proventos, e, portanto da base de cálculo, o terço constitucional de férias.

Sobre a temática, é preciso ressaltar que o STF sob a sistemática da repercussão geral, proferiu decisão no Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR a respeito do assunto.

Nesse julgamento, a Corte Constitucional fixou a seguinte tese para o Tema 985:

Ementa

FÉRIAS – ACRÉSCIMO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – INCIDÊNCIA. É legítima a incidência de contribuição social, a cargo do empregador, sobre os valores pagos ao empregado a título de terço constitucional de férias gozadas.

Decisão

O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 985 da repercussão geral, deu parcial provimento ao recurso extraordinário interposto pela União, assentando a incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos pelo empregador a título de terço constitucional de férias gozadas, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro

Edson Fachin. Foi fixada a seguinte tese: “É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

Nesse sentido, o Acórdão 9202-009.579, da 2ª Turma da CSRF, proferido em 24/06/2021, relatado pela Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que traz a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECURSO ESPECIAL. ART. 67 DO RICARF. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO PARCIAL. MATÉRIA ESTRANHA A LIDE.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

Não se conhece da parte do recurso cuja matéria seja estranha à lide.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS GOZADAS. INCIDÊNCIA. DECISÃO VINCULANTE DO STF NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 1.072.485.

“É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias”.

AVISO PRÉVIO INDENIZADO. NÃO INCIDÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 1.230.957/RS - STJ. PARECER SEI Nº 1626/2021/ME.

Não incide contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de aviso prévio indenizado, haja vista sua natureza indenizatória, não integrando o salário-de-contribuição.

Sendo assim, mister se faz afastar o pedido de exclusão do terço constitucional de férias da base de cálculo do lançamento no DEBCAD 37.330.032-8 (descumprimento de obrigação principal - patronal).

No mais, o Recorrente alega ilegitimidade passiva à autuação relativa às contribuições ao SESC, SENAC e SEBRAE.

Quanto à contribuição devida ao SEBRAE, o entendimento pacífico do STF é no sentido de que a contribuição prevista no art. 8º, § 3º, da Lei n. 8.029/1990 é constitucional e que prescinde de vinculação direta entre o contribuinte e o benefício decorrente da aplicação dos valores arrecadados.

Isso é o que se extrai dos julgados abaixo reproduzidos:

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS – SEBRAE. INSTITUIÇÃO POR MEIO DE LEI ORDINÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE.

A decisão agravada está em perfeita consonância com o entendimento firmado pelo Plenário desta Corte, ao julgar o RE 396.266, rel. Ministro Carlos Velloso, DJ 27.02.2004. Entendeu-se, nesse julgamento, que a cobrança da contribuição destinada ao SEBRAE é constitucional, não sendo necessária lei complementar para sua instituição. Enfatizou-se, ainda, não ser necessária a vinculação direta entre o contribuinte e o benefício decorrente da aplicação dos valores arrecadados. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF, 2ª T. RE-AgR 367.973/PR. Rel. Min. Joaquim Barbosa. DJ 10/06/2005, p. 57.

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÓMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F., art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. I. - As contribuições do art. 149, C.F. -

contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas - posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, C.F., isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, C.F., decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: C.F., art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: C.F., art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. II. - A contribuição do SEBRAE - Lei 8.029/90, art. 8º, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 - é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, C.F. III. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do § 3º, do art. 8º, da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003. IV. - R.E. conhecido, mas improvido. (STF, Tribunal Pleno. RE 396.266/SC. Rel. Min. Carlos Velloso. DJ 27.02.2004, p. 22).

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - SEBRAE. INSTITUIÇÃO POR MEIO DE LEI ORDINÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE. A decisão agravada está em perfeita consonância com o entendimento firmado pelo Plenário desta Corte, ao julgar o RE 396.266, rel. Ministro Carlos Velloso, DJ 27.02.2004. Entendeu-se, nesse julgamento, que a cobrança da contribuição destinada ao SEBRAE é constitucional, não sendo necessária lei complementar para sua instituição.

Enfatizou-se, ainda, não ser necessária a vinculação direta entre o contribuinte e o benefício decorrente da aplicação dos valores arrecadados. Agravo regimental a que se nega provimento. (STF, 2ª T. RE-AgR 367.973/PR. Rel. Min. Joaquim Barbosa. DJ 10/06/2005, p. 57)

Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Contribuição em favor do SEBRAE. Lei complementar. Desnecessidade. 3. Ausência de vinculação do contribuinte e benefício direto. 4. Agravo regimental a que se nega provimento." (STF, 2ª T. REAgR 399.649/PR. Rel. Min. Gilmar Mendes. DJ 19.11.2004, p. 34).

Soma-se a estas decisões, o julgamento do RE nº 635.652/RJ pelo STF realizado em 25/4/2013 sob o rito do artigo 543-B do CPC (repercussão geral), em que restou assente que a contribuição ao SEBRAE é devida pelas empresas prestadoras de serviço, sendo prescindível contraprestação direta em favor do contribuinte.

Igual entendimento aplica-se à contribuição para o SESC/SENAC.

Cumprido registrar que o Superior Tribunal de Justiça firmou o seguinte entendimento:

(...) os empregados das empresas prestadoras de serviços não podem ser excluídos dos benefícios sociais das entidades em questão (SESC e SENAC) quando inexistente entidade específica a amparar a categoria profissional a que pertencem. Na falta de entidade específica que forneça os mesmos benefícios sociais e para a qual sejam vertidas contribuições de mesma natureza e, em se tratando de empresa prestadora de serviços, há que se fazer o enquadramento correspondente à Confederação Nacional do Comércio - CNC, ainda que submetida a atividade respectiva a outra Confederação, incidindo as contribuições ao SESC e SENAC que se encarregarão de fornecer os benefícios sociais correspondentes. (...). (STJ. REsp nº 1255433/SE, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/05/2012, DJe 29/05/2012)

No mesmo sentido, REsp 1682567/ES, julgado em 26/09/2017, pela 2ª Turma do STJ, donde se extrai:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SOCIEDADE PRESTADORA DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO. 1. O Recurso Especial se insurge contra acórdão do TRF da 2ª Região em relação aos seguintes pontos: (i) impossibilidade de incidência de contribuição previdenciária sobre os valores relativos a ajuda no custeio do plano de saúde concedidos aos segurados empregados e seus dependentes; (ii) inexistência de sujeição passiva tributária com relação às contribuições sobre os valores pagos a título de Unimed; (iii) não incidência da contribuição previdenciária sobre as bolsas de estudos concedidas aos dependentes do segurado; (iv) negativa de vigência do art. 31, § 3º, da Lei 8.212/1991, quanto ao tratamento da responsabilidade solidária; (v) inconstitucionalidade da contribuição para o SAT/RAT; (vi) não incidência da contribuição ao Sebrae/Senac/Sesc sobre as sociedades prestadoras de serviços educacionais; (vii) não incidência da contribuição ao Incra sobre as sociedades prestadoras de serviço situadas em áreas urbanas; (viii) ilegalidade da Taxa Selic; (ix) exclusão da multa. 2. A recorrente sustenta violação à lei federal e dissídio jurisprudencial (...) 16. O apelo extremo também se dirige contra a incidência das contribuições ao Sebrae/Senac/Sesc e ao Incra. Alega-se, em relação às primeiras, que a recorrente não pratica atos de comércio por ser prestadora de serviços de educação e, em relação à segunda, que só incide sobre as sociedades situadas em zoneamento rural, e não urbano. 17. A contribuição às entidades do Sistema "S" pelas prestadoras de serviços educacionais é matéria pacificada no STJ, inclusive sob o regime dos recursos repetitivos (REsp 1.255.433/SE, Rel. Ministro Mauto Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 23/5/2012, DJe 29/5/2012). Encontrando-se o acórdão impugnado em conformidade com a orientação sedimentada nesta Corte Superior, aplica-se a Súmula 83/STJ.

Nesse sentido, o Acórdão 2202-007.412, proferido pela 2ª TO, da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, em 08/10/2020, relatado pelo Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, com ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 28/02/2007

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DA PESSOA JURÍDICA.

Sobre a remuneração paga, creditada ou devida ao segurado empregado incide contribuição previdenciária a cargo da pessoa jurídica.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

São devidas as contribuições destinadas a terceiros (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE) a cargo das empresas em geral sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços.

PROCESSUAIS NULIDADE

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LEIS PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

MULTA. CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO. SÚMULA CARF nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF nº 4.

Assim, havendo expressa previsão legislativa para a cobrança das contribuições para o SEBRAE/SESC/SENAC a todas as empresas, e considerados os julgamentos referidos acima, é preciso afastar as alegações de ilegitimidade passiva à contribuição ao SESC/SENAC e SEBRAE, apresentadas em sede recursal, mantido o DEBCAD nº 37.330.035-2.

O Recorrente traz ainda mais uma alegação de nulidade, que, da mesma forma das demais, diz respeito ao mérito das autuações principais e da acessória CFL 38: a relativa ao arbitramento.

Vejamos como fundamentou a temática o R. Acórdão Recorrido (fls. 284/285):

Quanto à alegação de que não poderia ter sido feito o arbitramento em face da não obrigatoriedade da empresa possuir Livro Diário e Razão, por ser uma empresa optante pelo lucro presumido, a IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 assim dispunha em seu art. 47 §7º inciso III:

Art. 47.

§7º Estão desobrigados da apresentação de escrituração contábil, inclusive quanto à obrigatoriedade de o incorporador manter escrituração contábil segregada para cada incorporação submetida ao regime especial tributário do patrimônio de afetação, de acordo com o art. 7º da Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004:

I

II

III a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, de acordo com a Legislação Tributária Federal, e a pessoa jurídica optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES) ou pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), desde que escretem Livro Caixa e Livro de Registro de Inventário.

Registre-se que a empresa está desobrigada da apresentação de escrituração contábil (Livros Diário e Razão), desde que escrete o Livro Caixa e o Livro de Registro de Inventário. Em sua impugnação a empresa em momento algum demonstrou ter escriturado tais livros.

Além do mais, o art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991 assim dispõe em seus §§ 3º e 6º:

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo

da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

No caso específico, a auditoria informa que, analisando recibos entregues e acessando a Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) da empresa, constatou que a fiscalizada remunerou trabalhadores sem vínculo empregatício, no ano calendário 2008, no valor total de R\$ 211.393,51 (duzentos e onze mil, trezentos e noventa e três reais e cinquenta e um centavos) e que tais valores não foram declarados em GFIP.

Constatada a divergência de informação, aliada ao fato da empresa não possuir escrituração contábil, foi feito corretamente o arbitramento.

(...)

Quanto ao argumento de que em se tratando de contribuições previdenciárias não haveria obrigatoriedade de apresentar os livros contábeis, convém citar o art. 33 § 2º da Lei nº 8.212, de 1991, que assim dispõem:

Art. 33

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Assim, não procedem os argumentos da impugnante, com relação a não obrigatoriedade de apresentação dos livros contábeis.

De fato, a discussão trazida pelo Recorrente tem característica de análise meritória e não relativa à situação ensejadora de declaração de nulidade da autuação.

Há livros empresariais (para os quais a lei prevê a obrigatoriedade para alguns e a faculdade de escrituração para outros, como a dispensa do registro para os pequenos empresários), e há livros do empresário, que decorrem da lei e do controle tributário ou trabalhista, como por exemplo livro de ponto do trabalhador e o caixa. Relativamente aos últimos não há faculdade. Há obrigação de escriturar.

Não apresentando a escrituração, cumpre a fiscalização efetuar o lançamento de ofício, lastreado na documentação apresentada e elementos inseridos nos sistemas da RFB: no caso nas folhas de pagamento, GFIP e na DIRF, como bem fez a Autoridade Autuante.

Não houve a alegada irregularidade.

Desta forma, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade dos autos de infração DEBCAD 37.330.032-8 (descumprimento de obrigação principal - patronal) e 37.330.034-4 (descumprimento de obrigação principal – contribuintes individuais).

Pelos mesmos fundamentos, inexistente irregularidade/nulidade na imposição de multa pelo CFL 38 (DEBCAD 37.330.031-0), restando afastada a alegação relatada no item 1 do relatório deste voto, na parte que cuida de descrever, sucintamente, as razões recursais.

Sob essa autuação (CFL 38) é preciso esclarecer que a infração contestada teve por fundamento o descumprimento de obrigação acessória, e não exibição dos documentos solicitados deu-se no curso do procedimento fiscal, resultando descumprimento do dever de colaboração com a administração.

A narrativa do Recorrente, no sentido da sua desobrigação de escrituração, também não encontra guarida no melhor direito.

Correta a autuação que deve ser mantida.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por não conhecer das alegações de inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA e do inconformismo em face da tributação sobre aviso prévio indenizado por ser matéria estranha à presente lide administrativa, e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly