



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.004454/2007-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.223 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente BRASKEM S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/05/2003

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há falar em cerceamento do direito de defesa, se o Relatório Fiscal e os demais anexos que compõem o Auto de Infração contêm os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS. FINALIDADE MERAMENTE INFORMATIVA. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias

e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

DECADÊNCIA. DÉBITO ANULADO POR VÍCIO FORMAL.

O direito de a Fazenda Pública constituir seus créditos tributários extingue-se após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, a teor do que dispõe o artigo 173, inciso II do Código Tributário Nacional.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. RAT/SAT. AUTOENQUADRAMENTO EM GRAU DE RISCO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA.

O grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme a atividade econômica preponderante da empresa, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

É responsabilidade da empresa o autoenquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em caso de erro no autoenquadramento, adotar as medidas necessárias à sua correção.

Configura-se ônus da empresa a demonstração, mediante documentação idônea, do enquadramento diferenciado da atividade preponderante de cada um de seus estabelecimentos individualmente considerados.

SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO (SAT).

A alíquota da contribuição para o SAT é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação de ofício somente é autorizada nas hipóteses de verificação de débitos do requerente em favor da Fazenda Pública quando da análise de pedido de restituição.

ALEGAÇÃO GENÉRICA. SEM DEMONSTRAÇÃO. INCAPAZ DE INFIRMAR. LANÇAMENTO FISCAL.

A alegação genérica e sem qualquer demonstração não tem o condão de infirmar o lançamento fiscal.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de

prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE VALOR LANÇADO. CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 5.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF nº 5.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) declarar a decadência para as competências até 03/1999; b) considerar para o cálculo da Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), em relação a todos os estabelecimentos, a alíquota de 1%; e c) aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 448 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração (AI), Debcad n.º 35.900.440-7, lavrado em 29/05/2006, para constituição do crédito tributário correspondente às contribuições sociais dos segurados empregados arrecadadas mediante desconto, as contribuições da empresa incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, a contribuição para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e contribuição da empresa referente aos terceiros Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) e ao Serviço Brasileiro de Apoio à Micro e Pequena Empresa (SEBRAE) e Serviço Social da Indústria (SESI), relativas ao período de 01/10/1998 a 31/05/2003, no montante de R\$813.379,87 (oitocentos e treze mil trezentos e setenta e nove reais e oitenta e sete centavos), acrescido de juros e multa.

O presente Auto de Infração (AI), Debcad n.º 35.900.440-7, lavrado em 29/05/2006, substituiu a NFLD n.º 35.455.759-9.

A esse respeito, cumpre pontuar que, anteriormente, a fiscalização lavrou a NFLD n.º 35.455.759-9 no CNPJ da OPP Química S.A., em 31/03/2004, referente à diferença de contribuição previdenciária decorrente de revisão, pela fiscalização, do auto-enquadramento da empresa no grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de 1% para 3%, nos estabelecimentos 16.313.363/0006-21, 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01; diferença de contribuição previdenciária incidente sobre remuneração de diretor não empregado, nas competências 03/2000 a 05/2000 e 02/2001, recolhidas com alíquota de 15%, quando o correto seria 20%; diferença de cálculo da contribuição destinada a Outras Entidades na competência 07/2001, no estabelecimento 16.313.363/0006-21; glosa de dedução efetuada na guia do décimo terceiro salário de 1998 do estabelecimento 16.313.363/0006-21, sem registro correspondente na folha de pagamento desta competência.

Em 09/05/2005 foi emitida a Decisão-Notificação (DN) n.º 04.401.4/0281/2005, reformando a DN n.º 04.401.4/0266/2004, julgando nulo, por ocorrência de vício insanável, o lançamento fiscal supramencionado, fundamentado no art. 132 do Código Tributário Nacional (CTN - Lei no 5.172, de 15/10/1966) e no art. 241 da Instrução Normativa INSS/DC n.º 070, de 10/05/2002, considerando que os referidos artigos dispõem que na sucessão por incorporação a notificação deve ser lavrada em nome da empresa sucessora.

Esta notificação substituiu a NFLD n.º 35.455.759-9, com fundamento no art. 750 da Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14/07/2005.

O crédito teve como fundamento o art. 22, inciso II, alíneas "a", "b" e "c" e inciso III e seus parágrafos da Lei n.º 8.212 de 1991 e as demais fundamentações constantes do anexo FLD.

De acordo com o Relatório Fiscal no decorrer da ação fiscal foram constatadas incorporações pela OPP Química.

Em 17/01/2006 foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) n.º 09284036-00, correspondente a ação fiscal na BRASKEM S.A., com finalidade de realizar

relançamento dos créditos apurados nos MPF 09096649 - OPP Química S.A. e 09098125 - TRIKEM S.A., que foram tornados nulos por erro na identificação do sujeito passivo.

Em 20/01/2006 foi dada ciência à BRASKEM S.A do MPF supracitado e emitido primeiro Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, cópias anexas.

Em 12/05/2006, foram entregues A. BRASKEM o MPF Complementar nº 09284036C01, correspondente à prorrogação de prazo da fiscalização, e Termos de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD referentes a documentos da OPP Química S.A e BRASKEM.

Mediante análise das folhas de pagamento e das Guias de Recolhimento Previdência Social - GPS, a fiscalização constatou diferenças de contribuições à Previdência Social e a Outras Entidades decorrentes de revisão do auto-enquadramento da empresa no grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais dos estabelecimentos 16.313.363/0006-21, 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01, no período outubro/98 a maio/2003, alterando a alíquota da contribuição de 1% para 3%.

Foi constatado também contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos diretores não empregados constantes das folhas de pagamento do estabelecimento 16.313.363/0006-21, nas competências 03/2000 a 05/2000 e 02/2001, recolhidas com alíquota de 15%, quando o correto seria 20%.

Foi constatado ainda erro no cálculo da contribuição destinada a Outras Entidades na competência 07/2001 do estabelecimento 16.313.363/0006-21 e Glosa de dedução efetuada na guia do décimo terceiro salário de 1998 do estabelecimento 16.313.363/0006-21, já que o valor deduzido na guia de recolhimento não tinha correspondência com os registros da folha de pagamento desta competência.

O relatório informa que no período fiscalizado a empresa efetuou autoenquadramento no grau de risco de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais por **estabelecimento**, contrariando o disposto na legislação previdenciária, que estabelece enquadramento em conformidade com a **atividade econômica preponderante da empresa**, assim entendida aquela que ocupa na empresa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

A fiscalização procedeu ao re-enquadramento dos estabelecimentos 16.313.363/0006-21, 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01, em conformidade com os §§ 3º ao 6º do artigo 202 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e com os procedimentos estabelecidos no § 1º, inciso I, alínea "c" e inciso II, alíneas "a" e "h" do art. 86 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005.

Para fins do re-enquadramento, preliminarmente, a fiscalização simulou enquadramento por estabelecimento de acordo com as atividades econômicas e correspondentes graus de risco, em conformidade com o Anexo V do Regulamento da Previdência Social - Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, conforme quadro I, considerando que cada estabelecimento desenvolve uma única atividade.

Posteriormente, foram comparados os enquadramentos dos estabelecimentos para definir o enquadramento geral da empresa na atividade econômica preponderante, considerando como atividade preponderante aquela com maior número de segurados empregados, não

incluídos os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros.

Elaborou quadro para demonstrar como chegou ao correto enquadramento.

Concluiu que os estabelecimentos 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01 estavam em desacordo com o anexo V do Regulamento da Previdência Social - Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco.

O crédito foi apurado através dos levantamentos a seguir listados:

LEVANTAMENTOS FP. FP1 e FP6

Estes levantamentos correspondem aos fatos geradores ocorridos no estabelecimento 16.313.363/0006-21.

O levantamento FP engloba diferenças de contribuições apuradas no período outubro a dezembro/1998, anterior à obrigatoriedade de declaração em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

Os levantamentos FP1 e FP6 correspondem a diferenças de contribuições apuradas no período janeiro/1999 a maio/2003, quando a legislação passou a exigir a entrega da GFIP para fins de declaração à Previdência Social, diferenciando-se entre si pelo fato de que os fatos geradores do levantamento FP1 foram declarados em GFIP, enquanto aqueles referentes ao levantamento FP6 não o foram.

LEVANTAMENTO FP2

O levantamento FP2 engloba diferenças de contribuições apuradas no estabelecimento 16.313.363/0008-93, no período dezembro/1999 a maio/2003, e compreende fatos geradores declarados em GFIP.

LEVANTAMENTO FP3

O levantamento FP3 compreende diferenças de contribuições apuradas no estabelecimento 16.313.363/0013-50, no período setembro/2002 a maio/2003, e contempla fatos geradores declarados em GFIP.

LEVANTAMENTO FP4

O levantamento FP4 engloba diferenças de contribuições apuradas no estabelecimento 16.313.363/0016-01, no período março/2001 a maio/2003, e contempla fatos geradores declarados em GFIP.

LEVANTAMENTO FP5

O levantamento FP5 engloba diferenças de contribuições apuradas no estabelecimento 16.313.363/0012-70, no período fevereiro/2000 a maio/2003, e contempla fatos geradores declarados em GFIP.

A impugnante apresentou defesa em 14/06/2006 (fls 243) alegando em síntese o que a seguir se relata:

1. Nulidade do Lançamento sob o fundamento de que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada não reúne os elementos necessários à sua validade, pois não obedece ao quanto dispõem os arts. 638 e 660, ambos da IN 03/05.
2. Alega que a NFLD foi entregue A impugnante por meio eletrônico, através de CD-ROM disponibilizado pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, bem

como por meio impresso e afirma que não foram preenchidos os requisitos constantes da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, na medida em que a NFLD não veio acompanhada dos anexos obrigatórios previstos nos arts 638 c/c 660 desta norma, o Discriminativo Sintético por Estabelecimento (DSE) e as Diferenças de Acréscimos Legais (DAL).

3. Diz que não foram preenchidos o disposto no art. 638 e os documentos mencionados nos incisos I a XI, XVII e XVIII do art. 660 da IN nº 03, de 2005. Deixaram de ser entregues ao sujeito passivo diversos documentos que obrigatoriamente compõem a NFLD e dela fazem parte. São eles:

DSE (Discriminativo Sintético do Débito).

DAL (Diferenças e Acréscimos Legais).

4. Argumenta que o art. 638 da IN nº 03 de 2005, em seu parágrafo único, dispõe que os documentos mencionados nos incisos I a XI, XVII e XVIII do art. 660 integram a NFLD. Assim, a Notificação remetida A impugnante deveria vir acompanhada do DSE (inc. IV) e das DAL (inc. VIII).
5. O DSE, por exemplo, consiste em elemento que discrimina sinteticamente, por estabelecimento, competência e levantamento, as contribuições objeto da apuração, atualização monetária, multa e juros devidos pelo sujeito passivo.
6. Já o DAL discrimina, por levantamento e por estabelecimento, as diferenças decorrentes de recolhimento a menor de atualização monetária, juros ou multa de mora, com indicação dos valores que seriam devidos e dos valores recolhidos, considerando-se como competência para lançamento do acréscimo legal aquela em que foi efetuado o recolhimento a menor.
7. Afirma que tais relatórios e discriminativos não são meras formalidades, mas, sim, documentos essenciais A apresentação de defesa por parte do sujeito notificado. Do contrário, não teria o sujeito passivo condições de conhecer especificamente o objeto da notificação, defendendo-se da forma mais ampla possível.
8. Afirma que a ausência de tais documentos obsta - ou, ao menos, dificulta - a defesa da ora impugnante. Em razão disso, deve-se reconhecer a nulidade da NFLD combatida, visto que a mesma deixou de trazer em anexo documentos essenciais a real compreensão do valor supostamente devido pelo sujeito passivo.
9. Alega total inexistência do lançamento anterior. Ressalta que o lançamento ora impugnado deve ser considerado como originário, uma vez que, ao se anular a NFLD anterior, se reconheceu a sua total inexistência, transcrevendo o acórdão nº 106-13421, proferido pela 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes que tem a seguinte ementa: "A notificação de lançamento considerada nula por vício formal é considerada como inexistente". Assim, um Auto de Infração que constitui corretamente o crédito tributário, o qual se pretendia exigir por meio de documento considerado nulo, é tido como original, vez que a notificação de lançamento anteriormente emitida deve ser considerada como nunca tendo existido. Somente há um lançamento válido para o período fiscalizado nestes casos.
10. Conclui que toda e qualquer referência feita pela fiscalização a NFLD anterior, anulada em razão de vício formal, deve ser desconsiderada, visto que o lançamento originário é considerado inexistente.

11. Alega descabimento da incidência de juros de mora, em razão da anulação do lançamento anterior por equívoco exclusivo da fiscalização.
12. Diz que, caso afastada a linha de argumentação acima exposta no sentido de que a NFLD ora atacada é nula em razão da ausência de documentos (relatórios e discriminativos, por exemplo) indispensáveis, na forma do art. 640 da IN nº 03 de 2005 – deve-se julgar improcedente o lançamento levado a efeito contra a ora impugnante, na medida em que foram incluídos valores indevidos a título de juros de mora.
13. Argumenta que analisando-se o Discriminativo Sintético de Débito - DSD, percebe-se que, ao valor atualizado do suposto débito, foram incluídos, além da multa, juros moratórios. Tal inclusão, contudo, revela-se descabida, sendo total, ao menos parcialmente.
14. Diz que os juros de mora incidem sobre determinado débito sempre que o sujeito passivo deixa de efetuar o recolhimento, em favor do credor, do montante em questão.
15. Trata-se não de uma simples atualização monetária do valor - até porque, a este fim, se presta a correção monetária -, mas de uma forma de penalizar o suposto devedor.
16. No caso de débitos referentes a contribuições previdenciárias, sobre o valor histórico da dívida, incidem (i) correção monetária, (ii) juros de mora e (iii) multa. A soma de todas as rubricas representa a integralidade do débito.
17. Afirma que é pressuposto indispensável para a incidência, especificamente, de juros de mora que tenha havido demora ou atraso no pagamento das contribuições por parte do sujeito passivo. Que somente serão devidos juros de mora se o devedor, ciente de sua obrigação de recolher os tributos em apreço, houver deixado de fazê-lo no prazo previsto para tanto. Se, ao contrário, a mora for imputável exclusivamente ao INSS, somente a ele se poderão imputar os ônus daí decorrentes.
18. Afirma que esta NFLD foi lavrada em face da anulação de NFLD anterior.
19. Esta, por sua vez, veio a ser desconstituída ex officio pelo Instituto Nacional do Seguro Social, em razão da existência de vício formal, ocasionado única e exclusivamente pela própria fiscalização.
20. Uma vez anulada a NFLD por vício formal, procedeu o INSS a um relançamento dos tributos anteriormente apurados como devidos. Esse procedimento, contudo, ocorreu sem qualquer influência da ora impugnante, ou seja, tanto a anulação do lançamento originário, quanto a expedição da segunda NFLD, ocorreram sem que houvesse participação direta da peticionante. Que não se pode, pois, considerar que esta deu causa à mora - ao menos não no que diz respeito ao período entre a anulação do lançamento primeiro e a concretização do segundo.
21. Houvesse o INSS procedido de forma correta quando do lançamento anulado, teria havido a necessidade de proceder a um novo lançamento do mesmo "débito". E isso certamente não acarretaria ônus maior à impugnante, como está a ocorrer no caso concreto.
22. O raciocínio exposto é lógico, não havendo a necessidade de se fazerem maiores ilações: se a NFLD originária (expedida há mais de um ano) não houvesse sido anulada, muito provavelmente já houvesse obtido julgamento - favorável ou contra a empresa impugnante. Caso houvesse o julgamento de parcial ou total

procedência do lançamento – o que somente se admite ad argumentandum -, haveria a inscrição em dívida ativa, agregando-se ao valor da dívida os juros de mora devidos até aquela data.

23. Afirma que o INSS, por equívoco exclusivamente seu, anulou formalmente a NFLD expedida em desfavor da impugnante e, mais de um ano após o trânsito em julgado do processo administrativo, procedeu a um segundo lançamento. Entre um - anulado - e outro - impugnado - decorreram, desnecessariamente, vários meses, que somente fizeram aumentar o valor dos juros de mora.
24. A incidência de juros de mora - aqui, sempre trabalhando-se com a remota hipótese de o lançamento ser mantido, bem como de os valores apurados pela fiscalização previdenciária serem devidos - seria muito menor se o INSS não tivesse anulado o primeiro lançamento e procedido a um segundo lançamento do débito. Essa indevida elevação do montante não pode, de forma alguma, ser arcada pela impugnante, transcrevendo decisão do 3º Conselho de Contribuintes que conclui que incorrendo a fiscalização em erro na notificação, a nova notificação deve conceder ao contribuinte novo prazo de pagamento. O contribuinte não pode pagar por erro que não deu causa.
25. Pede a impugnante que, considerando-se a remota possibilidade de algum valor ser devido pela empresa notificada, tal montante não pode sofrer a incidência de juros de mora desde o momento em que vencida a obrigação de efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias. Deve-se descontar, do total apurado a título de juros, constante do DSD, o quantum incidente no período entre uma e outra NFLD. Pede a improcedência da NFLD.
26. Alega decadência com fundamento no art. 173 do CTN.
27. No presente caso, os créditos tributários ora cobrados referem-se, supostamente, aos lavrados, em um primeiro momento, na NFLD nº 35.455.759-9, de 30/03/2004. Após os trâmites administrativos legais, a referida notificação fiscal foi anulada por vício formal. Em decorrência deste fato, o INSS autuou novamente a Impugnante constituindo novamente os seus créditos tributários, dentro do prazo que lhe outorga o art. 173, II do CTN. Por tal razão, o prazo decadencial conta-se em relação à data da primeira autuação, ou seja, os créditos foram constituídos no mês de março de 2004.
28. Afirma ser impossível a cobrança de débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido no ano de 1999 e anteriores, como pretendeu a fiscalização.
29. Para os fatos geradores ocorridos em 1999, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário iniciou-se em 1º de janeiro de 2000, findando, de pleno direito e independente de qualquer declaração, em 1º de janeiro de 2005, nos exatos termos do art. 173 do CTN, supratranscrito.
30. Afirma que a mera existência de uma fiscalização em curso, não tem o condão de modificar o prazo decadencial, para ampliá-lo ad eternum, seja porque não há qualquer dispositivo no CTN prevendo essa possibilidade, seja porque, por princípio de direito e por tratar-se de norma de interesse público, a decadência não se interrompe nem se suspende por qualquer ato. Que admitir-se essa hipótese, aliás, seria transferir ao credor o direito de livremente controlar o prazo decadencial, a seu bel prazer, podendo, sob o pretexto de iniciar fiscalizações por toda parte, estender ao infinito os prazos de decadência, instalando a insegurança jurídica e burlando a imperativa vigência da lei complementar.

31. Cita entendimento do jurista Aliomar Baleeiro acerca de homologação com fundamento no art. 150, § 4º do CTN.
32. Diz que se as contribuições são tributos sujeitos à lançamento por homologação, o Fisco, por expressa disposição do art. 150 do CTN, goza do prazo de 5 anos para rever o autolancamento procedido pelo contribuinte e os pagamentos efetuados, após o que o crédito se considerará tacitamente homologado.
33. Afirma que a questão está sendo pacificada no STJ, que está acolhendo o incidente de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.
34. Diz que constitui ilegalidade qualquer iniciativa do INSS em exigir contribuições ou mesmo documentos fiscais relativos a período que supere o prazo decadencial constante do CTN. Para o ano de 2005, apenas são exigíveis contribuições e/ou documentos relativos a fatos geradores ocorridos a partir do ano de 2000.
35. Questiona a inclusão de diretores no pólo passivo como responsáveis pelo pagamento das contribuições exigidas. Diz que não lhes foi apontada qualquer conduta ilícita que justificasse a sua responsabilização pessoal por débitos da empresa; não foi dito nada na NFLD que justificasse a desconsideração da personalidade jurídica, e de sua independência de direitos, responsabilidades e patrimônio. Que é sobremaneira mais duro, se considerado o fato de que as contribuições que se pretendem cobrar sequer decorrem de infrações tributárias praticadas pela empresa prestadora de serviço. Que inexistente qualquer motivo que justifique a presença dos referidos diretores no pólo passivo da presente cobrança.
36. Diz que, por ter consciência desses abusos, a jurisprudência do STJ é absolutamente pacífica ao determinar a exclusão da pessoa física do pólo passivo de execuções, quando inexistente o excesso de mandato, ou a infração à lei e aos estatutos no exercício de suas funções, transcrevendo jurisprudência sobre o assunto.
37. Pede que sejam excluídos do pólo passivo os diretores, ante a ilegalidade desse procedimento, tão fortemente alardeada pela jurisprudência do STJ.
38. Alega incompetência do INSS para fiscalizar os fatos ocorridos fora de sua circunscrição, citando o art. 35 do Código Civil. Especificamente no âmbito tributário, o CTN repete, em seu art. 127, II, e seu parágrafo 1º e afirma que a mesma sistemática encontrável na lei civil, dispondo que, considera-se, para fins fiscais, domicílio do contribuinte, salvo sua eleição em sentido contrário (que obviamente não é o caso), o local de cada estabelecimento em relação aos atos ou fatos que derem origem à obrigação.
39. Diz que o próprio CPC, atribui competência ao foro do lugar onde se achar a agência ou sucursal quanto às obrigações que ela contraiu, art.100, IV, "b".
40. Que o Novo Código Civil alinha-se com toda a disciplina legal anterior, para dizer, textualmente, que tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados, transcrevendo o art.75.
41. No caso, está-se pretendendo cobrar contribuições incidentes sobre a folha de salários, relativamente a fatos geradores ocorridos em outros estabelecimentos da ora requerente. Está-se pretendendo cobrar contribuições decorrentes de obrigações tributárias contraídas por outros estabelecimentos da ora requerente, situados, inclusive, em outras unidades da federação.

42. Ou seja, está-se pretendendo fiscalizar, arrecadar e cobrar débito em aberta inobservância ao CTN, ao CC 1916, ao Novo Código Civil e ao próprio CPC, que estabelecem, como intitulados a responder por tais obrigações os estabelecimentos que praticaram o fato gerador; que deram origem à obrigação tributária.
43. Não há dúvida que as obrigações relativas à contribuição incidente sobre a folha de salários foram contraídas onde foi gerada esta folha de salários, onde foram contratados e trabalharam os empregados nela constantes, onde foi mantida e arquivada toda a documentação correspondente, onde foram contratados os serviços terceirizados.
44. Argumenta que é o próprio Regulamento da Previdência quem determina que, possuindo a empresa vários estabelecimentos, a folha de salários, base de cálculo dos tributos em discussão, deve ser elaborada e mantida em cada estabelecimento da empresa responsável pela respectiva obrigação. Que deixa claro que se tratam de obrigações suas; ou ainda, que os fatos que dão origem A obrigação são independentes, transcrevendo o art. 225, e o parágrafo 9º deste artigo do RPS.
45. Diz que o parágrafo 9º do mesmo dispositivo ratifica a conclusão, deixando explícito que o fato gerador da obrigação (folha) deve ser elaborado por cada estabelecimento da empresa, que é quem contraiu a obrigação e responde pelo cumprimento da mesma.
46. Transcreve o art. 225, e o parágrafo 9º deste artigo do RPS.
47. Argumenta ainda que os recolhimentos, igualmente, devem ser identificados separadamente, por estabelecimento da empresa, na forma do art. 225, §13 do RPS.
48. Não é por outra razão que o contribuinte, quando pretende discutir as exigências em questão, é obrigado a impetrar o mandado de segurança no local em que se encontra a respectiva autoridade coatora, responsável pela prática do ato (de cobrança ou autuação).
49. O Judiciário não aceita a inobservância a essa imposição legal, determinando que se direcione o MS contra a autoridade capaz de arrecadar e fiscalizar o tributo, o que confirma a impossibilidade da autoridade autuante vir a fiscalizar e arrecadar tributo decorrente de fato praticado por estabelecimento não sujeito a sua circunscrição.
50. Afirma que a autuação lavrada, nesse sentido, desobedece às próprias normas de fiscalização do INSS, que repetem os mandamentos do CTN, a deixar claro que o procedimento adotado - de fiscalização com inobservância do domicílio tributário na forma da legislação ordinária e complementar - não encontra respaldo sequer na marginalia, citando a IN nº 100 de 2003, transcrevendo os artigos 771, 772 e 773.
51. Argumenta que é a própria IN nº 100 de 2003 que remete à aplicação do art. 127 do CTN. Mais do que isso, frisa que o estabelecimento é o local onde a empresa desenvolve suas atividades, a ratificar o conceito da norma geral segundo o qual responde pela obrigação o estabelecimento do lugar da prática do fato (fato gerador, no caso). Ou seja, aquele estabelecimento em que se desenvolveu a atividade, com inscrição e CNPJ próprios. Que a mudança desses critérios, inclusive, dependeria de requerimento expresso seu, na forma do art. 774, o que, seguramente, não foi feito.

52. Que, ainda que a empresa tivesse protocolado o requerimento, o INSS somente poderia desconsiderar a eleição de um estabelecimento centralizador se constatasse que os elementos necessários à fiscalização se encontravam em outro lugar, citando o art. 775 da IN nº 100 de 2003, acima citada.
53. Que o Regulamento da Previdência manda que a folha de salários seja elaborada no respectivo estabelecimento, seja porque é o próprio Regulamento da Previdência que manda que esta folha seja deixada no respectivo estabelecimento, seja ainda porque é o próprio Regulamento da Previdência que determina que se deixem perfeitamente identificados os valores recolhidos por cada estabelecimento.
54. Que, ainda que o RPS e a IN nº 100 de 2003 fossem alterados, não poderiam chegar ao ponto de contrariar o CTN, que tem força de lei complementar, disciplina acerca do domicílio tributário.
55. No caso concreto, há que se registrar ainda os pesados inconvenientes que a iniciativa do INSS acarreta, que dificultam sobremaneira a defesa da empresa, mesmo porque, em obediência às próprias normas do INSS, todos os fatos, provas e documentos capazes de fundamentar o seu direito encontram-se nos respectivos estabelecimentos, situados fora da circunscrição da autoridade fiscalizadora. Não foi por outra razão que a ora impugnante chegou a ser multada pela não apresentação de documentos.
56. Persistir na manutenção da autuação em questão, lavrada por autoridade incompetente no que diz com os fatos ocorridos em área sujeita a outra circunscrição e praticados por outro estabelecimento (este sim responsável pela obrigação), portanto, além de implicar ofensa ao CTN, art. 127, ao CC 1916 art.35, ao CC 2002 art. 75, ao CPC art. 100 e ao RPS art.225, implicaria na própria ofensa A Constituição, pois redundaria em cerceamento de defesa e ofensa ao devido processo legal, art. 50, LIV e LV.
57. Argumenta ainda que sempre recolheu corretamente a contribuição previdenciária relativa ao Seguro contra Acidentes de Trabalho (SAT), nos termos do disposto no artigo 7º, inciso XXVIII, da Constituição Federal de 1988, e do art. 22 da Lei no 8.212, de 1991, levando em consideração o grau de risco de acidentes de trabalho existente em cada estabelecimento autônomo da empresa.
58. Que a partir do advento do Decreto nº2173, de 05.03.97 e do atual RPS, o INSS equivocadamente passou a entender, assumindo interpretação ilegal e inconstitucional do disposto nos artigos 26 e 202 dos referidos diplomas regulamentadores, respectivamente, que as empresas deveriam contribuir para o Seguro de Acidente de Trabalho levando em consideração, não mais o risco existente em cada estabelecimento da empresa, mas sim, levando em consideração o risco existente na empresa como um todo.
59. Referidos Decretos, como se verá abaixo, se interpretados corretamente, não alteraram a fórmula de cálculo da contribuição devida pelas empresas ao SAT, sendo certo que a interpretação levada a cabo pelo INSS, leva ao absurdo de se considerar tais decretos como inconstitucionais.
60. Desta forma, em relação aos escritórios de São Paulo (SP), Contagem (MG), Araucária (PR), Recife (PE) e Florianópolis (SC), os quais correspondem aos estabelecimentos objeto da notificação, os recolhimentos de SAT estão corretos, tendo em vista tratarem-se de locais onde o grau de risco é leve.

61. Diferente, contudo, dos recolhimentos feitos nos locais onde há atividade fabril, onde o percentual observado é de 3%, uma vez que está presente o grau de risco grave.
62. Em suma: todos os segurados empregados lotados nos estabelecimentos especificados na notificação - dedicam-se a atividades exclusivamente administrativas em locais com grau de risco leve.
63. Aliás, esta prova é desnecessária porque, por exemplo, um estabelecimento (escritório) localizado na zona central de São Paulo, não poderia, por questões óbvias, dedicar-se à industrialização de produtos petroquímicos.
64. Mesmo raciocínio vale aos demais escritórios, eis que incontroverso trataram-se de locais onde não existe atividade com risco considerado grave.
65. Logicamente, assim, como todo o pessoal lotado nos referidos estabelecimentos está submetido ao grau de risco leve, a empresa notificada corresponde a obrigação de recolher o SAT no percentual de 1%. Diferentemente do que faz em relação ao seu pessoal lotado na indústria petroquímica que opera nos Pólos Petroquímicos, onde o SAT é recolhido no percentual de 3%, considerando o grau de risco grave a que estão potencialmente submetidos todos os trabalhadores que lá laboram, em matéria de acidente do trabalho.
66. Argumenta que a questão está pacificada pelo Supremo Tribunal Federal que vem entendendo que os graus de risco, para fins de cálculo do SAT, devem ser medidos de acordo com cada estabelecimento da empresa, sendo, portanto, ilegal, pretender-se que atividades realizadas em escritórios, distantes de qualquer parque fabril, sujeitos a grau 1, sejam equiparadas a atividades desenvolvidas no chão da fábrica, grau 3. Transcreve jurisprudência.
67. Discorre afirmando ser equivocada a interpretação do INSS alegando a inconstitucionalidade da cobrança para o SAT.
68. Diz que o Decreto nº 2173, de 1997 e o RPS utilizaram a expressão "empresa" para indicar a situação específica de cada unidade de produção (estabelecimento), para se apurar o grau de risco existente em cada uma dessas unidades, principalmente, nos casos onde a empresa possuísse estabelecimentos com graus de riscos variados.
69. Que a imposição de alíquotas diferenciadas de acordo com o grau de risco, maior ou menor, deixa claro que a intenção do legislador sempre foi a de cobrar mais das empresas que colocam os seus empregados sob maior risco e menos daqueles que têm empregados executando serviços onde a possibilidade de ocorrer acidentes do trabalho é pequena.
70. Esta lógica do legislador (contida na própria legislação previdenciária) seria quebrada caso se aceite como válida a interpretação dada pelo INSS ao disposto no artigo 26, § 10 do Decreto nº 2173, de 1997 e art. 202, § 3º do RPS, pois, tomando-se o risco genérico da empresa como um todo, poderia, perfeitamente, ocorrer situações em que empregados mantidos sob condição de trabalho altamente perigosas gerariam contribuições equivalentes a riscos leves.
71. Fala do Princípio constitucional da isonomia.
72. Argumenta que a interpretação pretendida pelo INSS, além de irracional fere o princípio constitucional da igualdade, na medida que a empresa notificada, em SP, MG, PR, PE e SC, apresenta a mesma situação fática que outros

empregadores que realizam apenas atividades burocráticas. Ou seja, pela ausência de risco grave, todos tem o direito de recolher 1% ao SAT.

73. A intenção do legislador ao estruturar a contribuição para o SAT, mediante o oferecimento de um seguro com prêmio calculado de acordo com as condições ambientais do local de trabalho, onde o empregado exerce suas funções, estaria inteiramente destruída pelo entendimento equivocado do INSS.
74. Que legislação trabalhista dispõe que para a apuração o grau de insalubridade e de periculosidade, a perícia deverá ser realizada nos locais onde se desenvolvam as atividades dos empregados (artigo 195 da CLT) e não na empresa como um todo.
75. Daí terem os Decretos Regulamentadores do disposto no artigo 22 da Lei 8212, de 1991 (Decretos que antecederam os de n's 2173, de 1997 e 3048, de 1999), seguido esta linha de interpretação, estabelecendo o risco de acordo com a atividade preponderante em cada unidade componente da empresa.
76. Alega ausência de compensação, sob o argumento de que o INSS impôs à notificada o recolhimento de 3% de SAT relativo ao seu contingente funcional lotado nos estabelecimentos listados, sem, contudo, compensar corretamente o percentual já pago.
77. Que não só a compensação é indispensável, como é preciso que se atualize o montante já recolhido no modo e tempo devido, para que a compensação seja correta. Caso contrário, o INSS considerará os valores históricos dos pagamentos já ocorridos, entretanto atualizando a diferença que entende devida, com manifesta iniquidade.
78. Com relação a diretores não empregados, afirma que segundo a fiscalização, a notificada procedeu incorretamente o recolhimento da contribuição incidente sobre a remuneração dos diretores não empregados nas competências de 03/2000 a 05/2000 e 02/2001, uma vez que utilizou a alíquota de 15%, enquanto o correto seria 20%.
79. Que isso não ocorreu. Feita a análise da Notificação de Lançamento de Débito Fiscal, bem como da documentação que acompanha a presente defesa, resta claro que não existe a diferença de 5% cobrada pelo INSS.
80. Que salvo algum equívoco dos títulos e rubricas constantes da notificação, é certo que a empresa recolheu corretamente a contribuição incidente sobre a remuneração de seus diretores não empregados. Que não foi comprovada a existência de débito com o órgão previdenciário.
81. Não bastasse, o lançamento de débito proposto pelo INSS, além de irregular, fere o direito de defesa da notificada (art. 5º, LV, CF/88), uma vez que não estão identificados os diretores não empregados, assim como não foram apontados os respectivos estabelecimentos.
82. Alega que ainda que pudesse ser devida alguma diferença de contribuição — e não é o caso — o INSS teria que compensar os valores já adimplidos, sob pena de enriquecimento sem causa, o que é repudiado pelo art. 884 do novo Código Civil.
83. No que se refere a outras entidades, argumenta que a fiscalização alega que existe diferença de cálculo da contribuição destinada a Outras Entidades, na competência de julho de 2001, referente ao escritório localizado em São Paulo.

84. Salvo melhor juízo, há profundo equívoco em tal constatação, uma vez que a empresa notificada efetuou corretamente o recolhimento de todas as contribuições sociais exigidas pelo Fisco.
85. Com relação à glosa, afirma que a única glosa efetuada na guia do décimo terceiro salário de 1998 do estabelecimento 16.313.363/0006-21, tem registro correspondente na folha de pagamento da respectiva competência.
86. Trata-se, na verdade, de uma dedução no valor de R\$ 30,86 (trinta reais e oitenta e seis centavos), referente ao abatimento do 13º salário de gestante.
87. Afirma ter seguido anexa à defesa da NFLD nº 35.455.759-9 (originária) o resumo da folha, onde consta a mencionada dedução sob o título "Abatimento 13º sal. Gestante.". Que o valor cobrado é indevido.
88. No que se refere a multa, argumenta que esta é decorrente de uma única infração, já praticada, no passado e de forma irremediável, é majorada em razão do tempo, que evidentemente não é critério razoável de aumento de multa. Argumenta que multa não é juros. Sua imposição não guarda nenhuma relação com o tempo que o contribuinte levar para satisfazer a obrigação tributária, pois não objetiva ela a remuneração ou a reposição de qualquer patrimônio (como os juros remuneratórios ou moratórios), mas sim a punição do sujeito passivo por uma infração cometida.
89. Diz que o fato típico foi realizado e deu ensejo à punição respectiva, de acordo com seu potencial ofensivo. Não há espaço para se tomar a multa como juros, como se a infração cometida fosse outra, à medida em que os dias passam. Que a desobediência à lei foi uma só, e ocorreu no passado. Já foi devidamente caracterizada e punida, assim, não há que se cobrar a multa em tela além do percentual mínimo previsto no art. 239 do RPS, que, na redação aplicável A obrigação ora exigida, era de 4%, sob pena de desnaturação do instituto em questão.
90. Transcreve o referido artigo, antes de ser alterado pelo Decreto nº 3.265, de 29.11.1999.
91. Afirma que admitir-se que uma multa pudesse crescer com o passar dos dias, ainda que correspondente a uma infração pontualmente cometida no passado, seria desvirtuar sua função para torná-la meio de remuneração, como os juros ou a correção monetária.
92. Afirma que a progressão, conflita com o direito à ampla defesa, o direito gratuito de petição e ao devido processo legal, todos estampados no art. 5º da CF. Mais do que isso: mero descumprimento de obrigação acessória.
93. Diz que nem mesmo a multa de 4% poderia ser aplicada porque ela tem como base de cálculo o não pagamento da contribuição social, infração essa que foi cometida por terceiro. Não pela requerente.
94. Sua infração, no caso, restringiu-se à não exigência das guias na forma especificada pelo INSS. Não foi ela quem deixou de recolher o tributo. Nem era ela que estava originalmente encarregada de tanto. Sua sanção, deve ater-se a sua infração, que é a infração a uma obrigação acessória. Não pode ter como base de cálculo o próprio pagamento do tributo, pois esse não lhe incumbia. Nem lhe pode ser imputado.
95. Afirma que a multa, é personalíssima. Só pode ser punido por uma infração aquele que a cometeu. Ninguém é solidariamente infrator. A multa pelo

descumprimento da obrigação principal é do prestador de serviços e de ninguém mais.

96. Que é princípio basilar em nosso ordenamento, derivado do direito penal, que a pena não pode passar da pessoa do condenado. E seria justamente isso que estaria ocorrendo, caso mantida a multa com a base de cálculo em questão (valor da obrigação principal).
97. Diz ainda que a infração da empresa (mais uma vez, A título meramente argumentativo) restringiu-se à não exigência das guias na forma da lei. Só pode ser punida, portanto, pelo que é: uma infração a uma obrigação acessória, consoante consta do próprio art. 2º da IN nº 100 de 2003 do INSS. Que é exatamente esse o caso concreto. Trata-se aqui do descumprimento de uma prestação positiva prevista na legislação previdenciária, no interesse da arrecadação e da fiscalização. A penalidade aplicável, em consequência, seria exclusivamente aquela prevista no art. 64 da mesma IN nº 100 de 2003.
98. Afirma que caso mantida a autuação, a única multa que porventura poderia ser aplicada à requerente é aquela do inciso IV do art. 677 da IN 100 de 2003. Nada mais.
99. Com relação A aplicação da taxa SELIC aos créditos tributários discutidos nos autos, há que se referir a existência de diversos julgados no STJ que vem declarando a inconstitucionalidade e a ilegalidade deste encargo.
100. Argumenta que a ausência de disciplina legal da forma de cálculo da SELIC no seu diploma instituidor fere de morte o princípio da legalidade, eis que não há qualquer sentido em permitir que justamente o "coração" desta taxa seja relegado a um Decreto do Executivo, despido de qualquer controle pelos representantes do povo no Legislativo.
101. Diz que a correção monetária nada mais é do que um quantum, um valor que se torna devido em razão da perda do poder aquisitivo da moeda aplicada ao débito. Ao longo de todo o período alcançado pelo lançamento, ela provoca diferenças significativas no montante exigido.
102. Que se é certo que um tributo não pode ser exigido ou aumentado sem lei (art. 150, I, CF), a correção monetária, que acresce valor ao débito originário, necessita igualmente de previsão legal.
103. Que o próprio CTN limita a aplicação de juros em 1%, índice bem inferior ao da SELIC (art. 161, § 1º). Assim, ainda que admitíssemos a existência de leis ordinárias criando a Taxa SELIC para fins tributários, não se pode conceber que uma lei ordinária introduza taxa superior àquela estabelecida por lei complementar.
104. de se destacar que a Taxa SELIC possui natureza remuneratória de títulos e tributos, porém, possuem conceitos distintos, sendo impossível equiparar os contribuintes aos investidores, uma vez que estes praticam ato de vontade e aqueles são submetidos coativamente a ato de império.
105. Um tributo, é algo imposto. Deve ser sempre, o menor possível, por um princípio republicano, segundo o qual ninguém está obrigado a contribuir sendo com aquele mínimo necessário ao bom funcionamento dos serviços públicos. Uma aplicação financeira, em sentido diametralmente oposto, é uma decisão de quem investe, voltada justamente para a busca da maior remuneração. A SELIC foi criada como forma de cálculo da remuneração de investidores, atendo-se a critérios e fórmulas que dizem única e exclusivamente com esta realidade.

Admitir-se, em consequência, que um tributo pudesse ser corrigido como se fosse uma aplicação financeira, seria ferir de morte os postulados do direito tributário, para permitir que uma exação converta-se em método de enriquecimento para o Poder Público. Transcreve jurisprudência sobre o assunto.

106. No que diz respeito a diferenças decorrentes do auto-enquadramento da empresa no grau de risco de acidente de trabalho; a diferenças de recolhimento sobre a contribuição dos diretores não empregados; à diferença de cálculo de contribuição destinada a Outras Entidades; A glosa de dedução efetuada na guia de décimo terceiro salário de 1998, impugna integralmente todos os valores apurados pela fiscalização, pois ainda que por mera hipótese houvesse débito de contribuição previdenciária, não seriam estes os valores, vez que apurados de forma errônea, em desconformidade com os valores reais dos títulos e rubricas constantes da notificação.
107. Que erro não menor, foi igualmente cometido quando da atualização dos valores principais, em excesso que atinge tanto os fatores de correção monetária quanto os juros e, ainda, as multas incidentes.
108. Pede a perícia contábil e diz que para que notificada possa fazer demonstração e prova de tudo quanto alegou, faz-se indispensável a realização de PERÍCIA CONTÁBIL, desde já requerida, também por natural imposição dos erros de cálculo apontados no item anterior, seja em relação aos seus montantes originais, seja em relação às suas atualizações com fundamento no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972.
109. Como argumento adicional ao requerimento de realização de perícia contábil, é de se destacar que o conteúdo da notificação não permite a visualização dos critérios utilizados pelo INSS para elaboração dos cálculos apresentados, tampouco dos índices de atualização incidentes.
110. Diz que supostamente, a presente NFLD decorre de relançamento de NFLD anterior anulada por vício formal. Tendo isso em vista, poder-se-ia, é certo, aludir a elementos de prova produzidos no anterior processo de lançamento. Todavia, tendo o mesmo sido anulado, afigura-se impossível a extração de quaisquer efeitos daquele procedimento. O ato nulo, por definição, é incapaz de irradiar quaisquer efeitos jurídicos.
111. De toda forma, apenas por exercício de argumentação, protesta-se, acaso se decida pelo reaproveitamento de quaisquer efeitos daqueles anteriores procedimentos, que, por coerência, sejam reaproveitadas, igualmente, as provas neles produzidas, sob pena de ilegalidade e inconstitucionalidade (razoabilidade e isonomia).
112. Pede que seja reconhecida a nulidade da NFLD impugnada, uma vez que a mesma não foi entregue A empresa impugnante acompanhada de documentos indispensáveis (DAL e DSE), na forma dos arts. 638, parágrafo único, c/c 660 da IN nº 03, de 14 de julho de 2005; que subsidiariamente, seja julgado improcedente o lançamento, em face de sua iliquidez, uma vez que o valor incluído a título de juros de mora revela-se por demais elevado, visto que inclui montante decorrente de período que não caracterizou a mora da impugnante, sendo o equívoco da própria fiscalização; o deferimento de perícia contábil para demonstração dos critérios de cálculo dos valores de contagem e incidência de juros, multa e correção monetária, bem como para atualização e compensação dos valores que já foram pagos; a compensação, atualizada, de todos os valores comprovadamente recolhidos; a juntada de documentos que não tenham sido

possíveis de obter e examinar no exíguo prazo de defesa; a produção de demais provas admitidas em Direito e, ao final, seja acolhida a presente defesa, para o fim de decretar a insubsistência da NOTIFICAÇÃO impugnada, com o conseqüente cancelamento do respectivo lançamento de débito.

O processo foi encaminhado para diligência para que fosse elaborado Relatório Fiscal Complementar discriminando os diretores não empregados a que se refere o lançamento, bem como que fosse anexado aos autos a comprovação de pagamento da empresa aos relacionados diretores não empregados.

Foi solicitado ainda que fosse trazido aos autos a folha de pagamento que fundamenta a glosa do 13º salário e que fosse informado no Relatório fiscal Complementar que a cópia da referida folha de pagamento fosse juntada ao processo.

Foi solicitado ainda que fosse remetido os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari, a fim de que a Notificada tomasse ciência do referido despacho e do Relatório Fiscal Complementar.

Foi reaberto o prazo de defesa determinado pelo Decreto nº 6.103, de 30 de abril de 2007.

A Braskem teve ciência do Relatório Complementar em 22/06/2010.

Em 21/07/2010 apresentou um aditivo à impugnação alegando em síntese o que a seguir se relata:

1. Que não há nos autos comprovação pela Fiscalização de que a impugnante tivesse recolhido a contribuição relativamente aos contribuintes individuais somente na alíquota de 15% e não no percentual de 20%.
2. Ratifica os termos da impugnação anteriormente apresentada requerendo a total improcedência do lançamento no ponto, tendo em vista que foram realizados os recolhimentos das contribuições previdenciárias decorrentes dos Contribuintes Individuais no percentual correto de 20% a partir da competência de 03/2000.
3. Requer revisão do débito a fim de que seja aplicada a legislação mais benéfica relativamente à incidência da penalidade aplicada pela Lei nº 11.941/09, nos termos do art. 2º § 3º, inciso I, da Portaria Conjunta da RFB/PGFN nº 14 de 04/12/2009.
4. Afirma que o presente débito tributário deve ser aplicada a legislação nova — Lei 11.941/09 — porquanto a penalidade apontada pela fiscalização está fundamentada em dispositivo legal que foi modificado por nova legislação, transcrevendo o art. 35, incisos I, II e III com a nova redação dada pela referida Lei nº 11.941, de 2009.
5. Afirma que o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1997, prevê que o percentual máximo de multa é de 20%, transcrevendo o citado dispositivo.
6. Pede que o fisco traga novo cálculo com a aplicação da atual legislação.
7. Transcreve decisões que aplica a legislação mais benéfica e diz que a multa aplicada deve ser adequada aos valores previstos pela nova legislação, posto que a penalidade mais benigna retroage, conforme previsto na legislação supracitada, bem como pacificamente na jurisprudência.
8. Quanto ao restante do lançamento, ratifica os termos da impugnação.

9. Informa que a matéria objeto da presente impugnação referente ao reenquadramento do SAT encontra-se totalmente pacificada no STJ, inclusive com a edição de Súmula.
10. Que é pacífico no Superior Tribunal de Justiça o entendimento de que os graus de risco, para fins do cálculo do SAT, devem ser medidos de acordo com cada estabelecimento da empresa, sendo, portanto, ilegal pretender-se que atividades realizadas em escritório, distantes de qualquer parque fabril, sujeitos a grau 1, sejam equiparadas a atividades desenvolvidas no chão da fábrica, grau 3.
11. Diz que sempre recolheu corretamente a contribuição previdenciária relativa a Seguro contra Acidentes de Trabalho (SAT), nos termos do art. 7º, inciso XXVIII, da Constituição Federal de 1988, e do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, levando em consideração o grau de risco de acidentes de trabalho existente em cada estabelecimento autônomo da empresa.
12. Requer a aplicação do entendimento sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça quanto ao ponto.
13. Pede a aplicação da multa mais benigna prevista na Lei 11.941, de 1999, recalculando o montante devido na presente NFLD, bem como o julgamento pela total improcedência do lançamento fiscal, com a aplicação da Súmula 351 do STJ.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 448 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido, excluindo em razão da decadência a Contribuição Previdenciária no valor de R\$ 45.477,83 (quarenta e cinco mil, quatrocentos e setenta e sete reais e oitenta e três centavos), e mantendo da contribuição lançada o valor de R\$ 767.902,04 (setecentos e sessenta e sete mil novecentos e dois reais e quatro centavos), juntamente com os acréscimos legais correspondentes. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/05/2003

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. LANÇAMENTO A MAIOR. RETIFICAÇÃO.

Dispõe a Súmula Vinculante nº 8 do STF: "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212 de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário". O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais é de 5 anos.

Constatado que contribuições consignadas no lançamento já tinham sido alcançadas pela decadência, impõe-se que o débito seja retificado, para exclusão dos valores indevidamente lançados.

DIRETORES. PÓLO PASSIVO. EXCLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

A inclusão do nome dos diretores nos relatórios CORESP – RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS e VÍNCULOS - RELAÇÃO DE VÍNCULOS não tem o condão de incluí-los no pólo passivo do crédito.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT.

É devida a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT/SAT.

MULTA MORATÓRIA.

Sobre as contribuições previdenciárias em atraso, incide multa moratória de caráter irrelevável (art. 35 da Lei nº 8.212 de 1991).

TAXA SELIC. LEGALIDADE

É lícita a utilização da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, para o cálculo dos juros incidentes sobre as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS (art. 34 da Lei nº 8.212 de 1991).

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia. Ademais, o pedido formulado não atendeu aos requisitos formais delineados pelo Decreto 70.235/72.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo em vigor.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 480 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Em sessão realizada no dia 12 de março de 2012, os membros do colegiado, por meio da **Resolução nº 2403-000.057** (e-fls. 536 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF

No Relatório Fiscal de fls. 186, no item 1.2, consta que:

“Em 17/01/2006 foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0928403600, correspondente a ação fiscal na BRASKEM S.A., com finalidade de realizar relançamento dos créditos apurados nos MPF 09096649 OPP Química S.A. e 09098125 TRIKEM S.A., que foram tornados nulos por erro na identificação do sujeito passivo.”

Importada destacar que a autuada é a BRASKEM S.A – CNPJ 42.150.391/000170 , **sucessora das empresas** OPP Química S.A. e TRIKEM S.A QUIMICA S.A e que os documentos solicitados nos TIADs de fls . 162 a 164, referem-se à BRASKEM e não às sucedidas.

MPF nº 09284036 00, fls. 160, cientificado em 20/01/2006:

Período: Maio/1996 a Maio/2003

*“DESCRIÇÃO SUMARIA: Ação fiscal com a finalidade de **realizar o relançamento dos créditos apurados nas ações fiscais MPF 09098125 Trikem S/A e MPF 09096649 OPP Química S/A**, os quais foram tomados nulos por erro na identificação do sujeito passivo.”*

Relevante destacar que o MPF **determina relançar** os créditos apurados nas duas empresas acima.

Analisando os autos se observa que o MPF foi parcialmente cumprido na medida em que, em 29/05/2006, em ação de revisão, lavrou-se apenas a NFLD Debcad nº 35.900.4407, em substituição nº **35.455.7599** contra o CNPJ da **OPP Química S.A.**, em

31/03/2004, não se procedendo de modo idêntico no que concerne à empresa TRIKEM S/A.

Relançar é lançar de novo até porque os créditos não foram anulados mas sim o sujeito passivo. Assim relançar não é sinônimo de refiscalizar.

O auditor Fiscal ao emitir os Termos de Início de TIADs de fls 162, 165 e 181 solicitando toda a documentação ali contida para o mesmo período já fiscalizado, deu início a **nova fiscalização**. Para que esta fosse efetivada teve prazo prorrogado conforme MPF complementar nº 09284036C01, até julho de 2006, sendo concluída de acordo com o Termo de Encerramento de Ação Fiscal – TEAF de fls. 185 em 31/05/2006 com a lavratura de Autos de Infração compreendendo o período 01/10/1998 a 31/05/2003 observando que efetuara relançamentos dos créditos apurados nas ações fiscais tornadas nulas por erro na identificação do sujeito passivo.

Considerando que o MPF determinara que se reconstituísse a Notificação anulada mediante **relançamento por erro na identificação do sujeito passivo**, conhecer os MPFs, TIADs, TEAFs e relatórios fiscais das ações anuladas bem como os fatos geradores que motivaram a lavratura daquelas notificações é paradigma essencial.

Desse modo, em busca da verdade material princípio basilar do processo administrativo, tendo em vista que tais documentos não foram juntados aos autos, entendendo ser necessário o retorno do presente à origem para que se proceda a colação de modo a **permitir analisar a procedência das alegações do contribuinte**.

O MPF para fiscalizar a empresa OPP QUIMICA S/A foi emitido em 23/10/2003. Consulta ao site da RFB, registra que em 31/03/2003, sete meses antes, CNPJ da empresa já estava baixado no sistema. Desse modo, se a empresa já não existia não poderia ter recebido as intimações:

(...)

Aduz que a busca trouxe à lume empresa a OPP PRODUTOS PETROQUÍMICOS S/A, incorporada pela BRASKEN, à mesma época, inserta no mesmo período fiscalizado, com CNPJ distinto, que não é citada como integrante da ação fiscal de relançamento:

(...)

A empresa Triken S/A, autuada na ação fiscal anulada, não consta relançada no Relatório da presente notificação:

(...)

Assim, em razão de o MPF e o TEAF registrarem que se trata de relançamento das notificações das empresas **OPP QUIMICA S/A e TRIKEM S/A**, e na ação fiscal se tenha requerido documentos da **BRASKEN**, é necessário, também, esclarecer, à luz de eficazes registros probantes, se os documentos exibidos pela BRASKEN referiram-se às empresas incorporadas demonstrando, distintamente, por empresa, as responsabilidades vinculadas nas ações reiteradas.

DA SOLIDARIEDADE

Muito embora a notificação em tela não tenha sido acrescida da expressão “e outros”, o 3º parágrafo do Relatório da instância a quo, revela que na ação anulada houvera lançamentos abrigados no instituto da responsabilidade solidária:

“A fiscal notificante realizou fiscalização na OPP Química S.A., CNPJ 16.313.363/000117, compreendendo fatos geradores decorrentes de remunerações a segurados empregados no período 10/1998 a 05/2003 e do Instituto da Responsabilidade Solidária na Construção Civil e na Cessão de Mão-de-Obra no período 07/1998 a 03/2003.”

Aduz que no Relatório Fiscal de fls. 186, no item 1.2, isto se revela confirmado:

“1.2 Mediante Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização nº 09096649, de 23/10/2003, a fiscal notificante realizou fiscalização na OPP Química S.A., CNPJ 16.313.363/000117, compreendendo fatos geradores decorrentes de

remunerações aos segurados empregados no período 10/1998 a 05/2003 e do Instituto da Responsabilidade Solidária na Construção Civil e na Cessão de Mão-de-Obra no período 07/1998 a 03/2003;”

Às fls 338, referindo-se ao processo em comento, consta documento produzido, em 05/03/2009, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari – Ba Sarac Seção de Arrecadação e Cobrança, com a expressão “e outros” implicando que, de fato, outros sujeitos passivos foram ou deveriam ter sido arrolados. Pesquisando os autos não encontrei documentos que sustentassem notificações de outros sujeitos passivos.

Não tendo alcançado na condução do voto a quo o enfrentamento de tal matéria, **retorne-se às origens para efetivo e decisivo esclarecimento, e, se for o caso, que o sujeito ou sujeitos passivos solidários sejam notificados para impugnar**, se assim o desejarem, afastando hipótese de cerceamento de defesa, em obediência ao devido processo legal:

“PROCESSO: 10580.004454/200712

INTERESSADO: BRASKEM S/A E OUTROS

CPF/CNPJ: 42.150.3911000170

REF.: NFLD 35.900.4407”

DO SAT

O presente lançamento contém créditos atribuídos a reenquadramento de SAT em razão de a Auditoria ter entendimento de que há que prevalecer o relativo à atividade preponderante.

A empresa alega que procedeu ao enquadramento por estabelecimento, individualizado por CNPJ.

A matéria encontra-se pacificada no Superior Tribunal de Justiça – STJ mediante os termos da súmula 351 daquele Egrégio Tribunal estabelecendo-se que os graus de risco, para fins de cálculo de SAT, devem ser medidos de acordo com cada estabelecimento da empresa. Veja-se o Enunciado no 351 do STJ:

*“A **alíquota** de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo **grau de risco** desenvolvido em **cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ**, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro. (Súmula 351, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/06/2008, DJe 19/06/2008)”*

Na forma do § único, II, “a” do artigo 62, do Regimento Interno deste Conselho – RICARF, os Atos Declaratórios exarados pelo procurador Geral da Fazenda também compulsam os Conselheiros os vinculam:

*“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; ”(grifos de minha autoria)*

Abaixo, transcrevo documento onde a Procuradoria da Fazenda Nacional, na forma do **Ato Declaratório n 11/2011, desiste de interpor novos recursos**, bem como dos já interpostos, nas hipóteses em tela na medida em que sucumbiu à tese de que o grau de risco será atribuído pela atividade preponderante somente quando houver apenas um registro de CNPJ, *in verbis*:

“MINISTÉRIO DA FAZENDA PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ATO DECLARATÓRIO Nº 11 /2011

A PROCURADORAGERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2120 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 15/12/2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam a aplicação da alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.”

JURISPRUDÊNCIA: Súmula nº 351 do STJ, DJe 19/06/2008; AgRg no Ag 1178683/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/08/2010, DJe 28/09/2010; AgRg no Ag 1008620/BA, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/03/2010, DJe 12/04/2010; AgRg no AgRg no AgRg no REsp 1114033/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/11/2009, DJe 17/11/2009; AgRg no Ag 1134164/SP, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 24/09/2009; REsp 947920 / SC, Rel. Min. ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; e REsp 842838/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2008, DJe 19/02/2009.

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO

Procuradora-Geral da Fazenda Nacional”

Assim, tendo em vista que o lançamento foi efetuado na CNPJ da matriz, o exposto requer que os autos sejam retornados à origem para, considerando não a atividade preponderante mas a efetivamente realizada, por estabelecimento, apontar quais CNPJs estavam irregulares.

CONCLUSÃO

Diante de tudo que foi exposto, na forma do artigo 29 do Decreto 70/235/72, voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA, para que se procedam às providências supra.

Do resultado da diligência, antes de os autos retomarem a este Colegiado deve ser conferida vistas aos sujeitos passivos, abrindo-se prazo normativo para eventual manifestação.

Em cumprimento à **Resolução nº 2403-000.057** (e-fls. 536 e ss), foi elaborado o **Relatório de Diligência** (e-fls. 573 e ss), nos seguintes termos:

[...] RELATÓRIO

A presente ação fiscal foi instaurada pela emissão, em 04/02/2020, do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, de nº 0510100.2020.00062-1, e objetivou a coleta de informações requeridas pelo órgão julgador – CARF, por meio da Resolução de nº 2403-000.057, de 12/03/2012, para fins de instrução do processo de nº 10580.004454/2007-12.

DA SOLIDARIEDADE

2. O órgão julgador traz questionamento quanto a suposta existência de solidariedade pelos débitos constantes do DEBCAD nº 35.900.440-7:

Muito embora a notificação em tela não tenha sido acrescida da expressão “e outros”, o 3º parágrafo do Relatório da instância a quo, revela que na ação anulada houvera lançamentos abrigados no instituto da responsabilidade solidária:

“A fiscal notificante realizou fiscalização na OPP Química S.A., CNPJ 16.313.363/000117, compreendendo fatos geradores decorrentes de remunerações a segurados empregados no período 10/1998 a 05/2003 e do Instituto da Responsabilidade Solidária na Construção Civil e na Cessão de Mão-de-Obra no período 07/1998 a 03/2003.”

Aduz que no Relatório Fiscal de fls. 186, no item 1.2, isto se revela confirmado:

“1.2 Mediante Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização n.º 09096649, de 23/10/2003, a fiscal notificante realizou fiscalização na OPP Química S.A., CNPJ 16.313.363/000117, compreendendo fatos geradores decorrentes de remunerações aos segurados empregados no período 10/1998 a 05/2003 e do Instituto da Responsabilidade Solidária na Construção Civil e na Cessão de Mão-de-Obra no período 07/1998 a 03/2003;”

Às fls 338, referindo-se ao processo em comento, consta documento produzido, em 05/03/2009, pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari – Ba Sarac Seção de Arrecadação e Cobrança, com a expressão “e outros” implicando que, de fato, outros sujeitos passivos foram ou deveriam ter sido arrolados. Pesquisando os autos não encontrei documentos que sustentassem notificações de outros sujeitos passivos.

Não tendo alcançado na condução do voto a quo o enfrentamento de tal matéria, **retorne-se às origens para efetivo e decisivo esclarecimento, e, se for o caso, que o sujeito ou sujeitos passivos solidários sejam notificados para impugnar**, se assim o desejarem, afastando hipótese de cerceamento de defesa, em obediência ao devido processo legal:

3. Entendemos, pela leitura do Relatório Fiscal do Lançamento, que os débitos constantes do **DEBCAD nº 35.900.440-7** têm como sujeito passivo tão somente a **BRASKEM S.A.**, responsável tributária por sucessão, não havendo qualquer menção a outros sujeitos passivos no lançamento efetuado.

4. Aparentemente, supostos débitos que abrangiam o instituto da responsabilidade solidária na construção civil e na cessão de mão de obra constantes do auto de infração anulado não foram “relançados” no DEBCAD nº 35.900.440-7 ora analisado, e tampouco o documento à fl. 338 do processo indica em seu bojo qualquer menção a supostos solidários.

DO SAT

5. Quanto ao SAT os autos retornaram para análise do seguinte ponto:

Assim, tendo em vista que o lançamento foi efetuado na CNPJ da matriz, o exposto requer que os autos sejam retornados à origem para, considerando não a atividade preponderante mas a efetivamente realizada, por estabelecimento, apontar quais CNPJs estavam irregulares.

6. Na tentativa da correta apuração do **SAT** obtivemos no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) o histórico dos CNAEs registrados pela **OPP QUÍMICA S.A.** para os estabelecimentos sob análise:

(...)

7. As alíquotas do SAT relativa aos CNAEs dos estabelecimentos estavam discriminadas à época dos fatos no Anexo V do Decreto nº 3.048/99, conforme resumo na tabela abaixo:

(...)

8. A alegação da responsável por sucessão (**BRASKEM S.A.**) em seu recurso voluntário de que nesses estabelecimentos funcionavam “única e exclusivamente escritórios administrativos” de classificação CNAE 74.15-2 está em desacordo com os CNAEs informados à época pela própria **OPP QUÍMICA S.A.** nos CNPJs dos estabelecimentos.

9. Importante destacar que de acordo com o estabelecido no § 1º, do art. 72, da IN RFB 971/2009, o enquadramento nos correspondentes graus de risco deverá ser feito de acordo com a atividade preponderante do estabelecimento considerada aquela que tem o maior número de segurados e trabalhadores avulsos.

10. Para identificarmos o correto enquadramento da empresa no CNAE, extraímos uma lista com os funcionários declarados em GFIPs dos estabelecimentos da **OPP QUÍMICA S.A.** ora analisados.

11. Intimamos, então, por meio de dois termos de intimação (TIF e TIF nº 02), a **BRASKEM S.A.** a informar a real atividade preponderante desenvolvida nos estabelecimentos da **OPP QUÍMICA S.A.**, em função da atividade desempenhada pelo maior número de segurados e trabalhadores avulsos nos respectivos estabelecimentos, sendo-lhe fornecida uma planilha contendo todos os funcionários discriminados por estabelecimento.

12. Em sua resposta o contribuinte alegou, em apertada síntese, que não conseguiu localizar os documentos solicitados, e que é ônus da administração tributária comprovar o efetivo grau de risco em que efetivamente se enquadravam os CNAEs.

13. Recuperamos então, por amostragem, dos sistemas informatizados da RF13 (Portal CNIS), informações acerca das atividades desempenhadas pelos funcionários da **OPP QUÍMICA S.A.** nos estabelecimentos 16.313.363/0006-21, 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01, no período de 10/1998 a 05/2003 (Anexo I deste relatório).

14. Verifica-se das planilhas eletrônicas do **Anexo I** que a maioria dos funcionários dos estabelecimentos analisados desempenhava atividade tipicamente administrativa, indicando em princípio que a atividade efetiva dos estabelecimentos era realmente administrativa. Ressalte-se que esses são dados dos sistemas informatizados da RF13 provenientes de diversas fontes (GFIP/RAIS/CAGED etc.), e que o contribuinte não entregou os documentos necessários a confirmação das informações registradas.

DAS AÇÕES ANULADAS

Desse modo, em busca da verdade material princípio basilar do processo administrativo, tendo em vista que tais documentos não foram juntados aos autos, entendo ser necessário o retorno do presente à origem para que se proceda a colação de modo a **permitir analisar a procedência das alegações do contribuinte.**

15. Em relação ao pedido de colação do processo original de lançamento, informamos que diligenciamos o setor responsável pela guarda/arquivamento de documentos na Delegacia da Receita Federal em Salvador, e não foi localizado o processo original de lançamento referente ao DEBCAD anulado de nº 35.455.759-9.

16. Enviamos, então, Ofício ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, na tentativa de localização do processo naquela autarquia. Não obtivemos resposta do Ofício até a presente data. Caso o processo retorne a esta DRF em Salvador, providenciaremos a imediata solicitação de juntada da documentação ao processo digital.

CONCLUSÃO

17. Diante de todo o exposto, cientificaremos o sujeito passivo deste relatório fiscal, abrindo-lhe o prazo de 30 dias para sua manifestação, e posterior encaminhamento do resultado da diligência ao CARF.

Regularmente intimado, o sujeito passivo apresentou a **manifestação** de e-fls. 585.

Em seguida, por se tratar de retorno de diligência de colegiado extinto (3ªTO/4ª Câmara/2ªSeção) e considerando que o Relator e o Redator designado não mais integram nenhum dos colegiados da Seção, os autos foram encaminhados à 2ª Seção, para novo sorteio, tendo sido distribuídos a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

2.1. Preliminar de nulidade do lançamento.

Preliminarmente, o recorrente requer a nulidade do lançamento, sob o fundamento de que não foram preenchidos os requisitos constantes na Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, na medida em que a NFLD não veio acompanhada dos anexos obrigatórios previstos nos arts. 638 c/c 660 desta norma. Em especial, não haveria o discriminativo sintético por estabelecimento (DSE) e as diferenças e acréscimos legais (DAL).

Pois bem. É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe.

A começar, conforme bem assentado pela decisão recorrida, o Relatório DAL (Discriminativo de Acréscimos Legais) não constou deste processo em razão de não terem sido apurados Acréscimos Legais. O DSE (Discriminativo Sintético por Estabelecimento), por sua vez, não constou dos autos do processo, tendo em vista todo o lançamento feito anteriormente relativo à OPP ter sido lançado no CNPJ da matriz da sucessora, sendo que a discriminação do débito por estabelecimento neste processo pode ser facilmente visualizada no Relatório de Lançamento.

Entendo, pois, que o auto de infração em discussão está em conformidade com os arts. 10 e 11 do Decreto 70.235/1972 e não violou o art. 59 desta norma. Veja-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

(...)

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

A propósito, o art. 60 do Decreto nº 70.235/72 menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Da leitura dos dispositivos acima transcritos, conclui-se que o Auto de Infração só poderá ser declarado nulo se lavrado por pessoa incompetente ou quando não constar, ou nele constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito de defesa

No caso dos autos, a auditoria esclareceu os procedimentos utilizados, baseando-se em documentos fornecidos pelo próprio interessado, a partir dos quais foi caracterizada a

ocorrência dos fatos geradores, de forma clara e precisa, permitindo ao impugnante verificar os valores lançados e, se for o caso, contestá-los fundamentadamente.

Decerto, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No presente caso, a autoridade agiu em conformidade com os dispositivos legais que disciplinam o lançamento, discriminando no Relatório Fiscal os dispositivos legais aplicáveis ao caso, além de descrever os fatos geradores das contribuições, bem como os documentos que serviram de base para a apuração das contribuições devidas, cujos valores estão demonstrados nos documentos anexos, além de mencionar os valores dos acréscimos legais a título de juros e multa, com a correspondente fundamentação legal.

Constatado que não foi procedido o recolhimento das contribuições devidas, e considerando as disposições legais que atribuem prerrogativa de arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas na Legislação Previdenciária, e à fiscalização a obrigação legal de verificar se as contribuições devidas estão sendo realizadas em conformidade com o ali estabelecido, não pode o agente fiscal se furtar ao cumprimento do legalmente estabelecido, sob pena de responsabilidade, de conformidade com o art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Assim, entendo que o lançamento está acompanhado de toda documentação relevante para sua motivação, a qual o contribuinte teve pleno acesso, no curso do processo administrativo. Não procede assim o seu argumento de que houve cerceamento do direito de defesa por não ter acesso a estes documentos.

Decerto, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Cabe destacar, ainda, que na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Nesse aspecto, há de se esclarecer que a condução das investigações por parte da autoridade lançadora é de exclusiva competência desta. Antônio da Silva Cabral, in “Processo Administrativo Fiscal”, Ed. Saraiva – São Paulo, 1993, diferencia, com propriedade, dois momentos dentro do procedimento fiscal; o procedimento oficioso e o procedimento contencioso:

O procedimento fiscal pode ser encarado sob duplo ângulo: como procedimento oficioso e como procedimento contencioso.

O procedimento oficioso é específico da Administração. Uma vez ocorrido o fato gerador, a autoridade lançadora procede ao lançamento de ofício, isto é, procede oficiosamente. (...).

O procedimento contencioso se inicia mediante a impugnação do sujeito passivo. Enquanto a fase oficiosa é de iniciativa da autoridade administrativa, o contencioso é de iniciativa do contribuinte. (p. 194).

A atividade de lançamento, que vai desde a verificação do fato gerador até a intimação para que o sujeito passivo pague determinada quantia, instaura o processo fiscal, embora não implique a instauração de contencioso fiscal. O contribuinte pode conformar-se com a exigência e pagar o que está sendo exigido. Não surge qualquer lide. (p. 190).

Vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do contribuinte não se esgota na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Ao meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Dessa forma, não procede o argumento acerca da nulidade do lançamento, eis que não se vislumbra ofensa à ampla defesa, tendo em vista estarem descritos todos os motivos para constituição do crédito; os fatos geradores; as bases de cálculos; os fundamentos legais; o Relatório fiscal e os seus relatórios de lançamentos, além da certeza de que foram oferecidas totais condições para que o contribuinte pudesse compreender perfeitamente os procedimentos adotados pela auditoria fiscal.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Portanto, não há de se falar em nulidade do auto de infração, tendo em vista que este foi devidamente instituído com base no Decreto nº 70.235/1992, bem como foi assegurado ao Recorrente o exercício de seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, razões pelas quais afasto a preliminar arguida.

2.2. Preliminar de ausência de responsabilidade solidária.

O Recorrente alega, ainda, que a decisão recorrida assentou expressamente que os dirigentes elencados pela fiscalização na relação de co-responsáveis, não figuram no pólo passivo do débito, motivo pelo qual, entende pela impossibilidade de inclusão do nome de seus representantes legais na lavratura de eventual CDA para cobrança do suposto débito exigido.

No caso em questão, verifico que apenas a pessoa jurídica foi autuada, tanto é assim, que nenhum sócio foi cientificado pessoalmente. A relação de sócios constantes nos documentos anexos ao auto de infração, não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas e nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

A questão, inclusive, já foi objeto de Súmula neste Conselho:

Súmula CARF nº 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No caso dos autos, a situação fica ainda mais evidente considerando as conclusões apontadas pelo **Relatório de Diligência** (e-fls. 573 e ss), elaborado em cumprimento à **Resolução nº 2403-000.057** (e-fls. 536 e ss), que assentou o seguinte:

[...] 3. Entendemos, pela leitura do Relatório Fiscal do Lançamento, que os débitos constantes do **DEBCAD nº 35.900.440-7** têm como sujeito passivo tão somente a **BRASKEM S.A.**, responsável tributária por sucessão, não havendo qualquer menção a outros sujeitos passivos no lançamento efetuado.

4. Aparentemente, supostos débitos que abrangiam o instituto da responsabilidade solidária na construção civil e na cessão de mão de obra constantes do auto de infração anulado não foram “relançados” no DEBCAD nº 35.900.440-7 ora analisado, e tampouco o documento à fl. 338 do processo indica em seu bojo qualquer menção a supostos solidários.

Dessa forma, trata-se de matéria substancialmente alheia ao presente lançamento, não tendo sido instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

3. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Do que se depreende dos autos, o lançamento se refere ao período 01/10/1998 a 31/05/2003, dele tendo sido cientificado o sujeito passivo na data de 31/05/2006 (e-fl. 03).

Acrescente-se que se trata de lançamento que substitui a NFLD 35.455.759-9, cientificada em 13/04/2004, pelo fato daquela ter sido anulada por vício formal, por ter sido lavrada utilizando o CNPJ 16.313.363/0001-17 da OPP Química S.A, empresa incorporada pela Braskem S.A.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do Acórdão de e-fls. 448 e ss, considerou **a impugnação procedente em parte**, acatando parcialmente a decadência, da seguinte forma:

(i) A nova NFLD ocorreu no prazo disposto no art. 173, inciso II do Código Tributário Nacional, dentro do prazo de cinco anos contado da decisão definitiva que anulou por vício formal a NFLD citada.

(ii) O débito encontra-se decadente, independentemente de haver recolhimento parcial das contribuições previdenciárias, com fundamento no art. 173, I do CTN para as competências 10/1998, 11/1998 e 13/1998, com relação a todos os estabelecimentos.

(iii) Para as competências 12/1998, 01/1999 a 03/1999 o débito encontra-se decadente em razão da homologação tácita, com fundamento no art. 150 §4º do CTN apenas para o estabelecimento 16.313.363/0006-21, em que houve pagamento parcial. Para os outros estabelecimentos, o débito não se encontra decadente por não ter havido recolhimento parcial.

(iv) Para as competências 04/1999 a 05/2003, o débito não se encontra decadente para todos os estabelecimentos.

O contribuinte, por sua vez, alega que, tendo o recorrente sido notificado em 31/03/2004, independentemente da realização do autolancamento ou do pagamento, os valores apurados nas competências de **12/1998 a 03/1999** também teriam sido fulminados pela decadência, pois transcorridos mais de cinco anos entre a data da ocorrência do fato gerador e o lançamento de ofício, nos estritos limites do art. 150, § 4º, do CTN.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou

mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/10/1998 a 31/05/2003, dele tendo sido cientificado o sujeito passivo na data de 31/05/2006 (e-fl. 03).

Contudo, é preciso observar que se trata de lançamento substitutivo, sendo que o sujeito passivo teve conhecimento da NFLD original em 13/04/2004 e da NFLD substituída em 31/05/2006 (e-fl. 03), dentro do prazo de cinco anos contado da decisão definitiva que anulou por vício formal a NFLD original (art. 173, inciso II, do CTN).

Esclarecido este ponto, para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Cabe pontuar, ainda, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa à rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF nº 99).

No caso dos autos, pela análise do documento “RDA – Relatório de Documentos Apresentados” (e-fls. 65 e ss), verifico que houve a apresentação de GRPS/GPS para as competências autuadas e potencialmente sujeitas à decadência, de modo que é de se entender pela antecipação de pagamento, apta a atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN, sobretudo em razão da previsão contida na Súmula CARF nº 99. Ademais, o documento “RL – Relatório de Lançamentos” (e-fls. 114 e ss), confirma a apropriação de pagamentos com origem no estabelecimento com inscrição no CNPJ/MF sob o nº 16.313.363/0006-21.

Nesse sentido, entendo que se deve aplicar o art. 150, §4º do CTN, uma vez que verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação tributária principal, e que houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado, além de não ter ocorrido fraude, dolo ou simulação, não comprovado, a meu ver, na hipótese.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento originário em 13/04/2004, e o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/10/1998 a 31/05/2003, restam decaídas as competências anteriores a abril de 1999.

Ademais, não merece prosperar o entendimento da decisão recorrida, ao considerar decaídas as competências 12/1998, 01/1999 a 03/1999 apenas para o estabelecimento com inscrição no CNPJ/MF sob o nº 16.313.363/0006-21, eis que, sendo as filiais, integrantes da matriz, o recolhimento antecipado, para fins de decadência, deve ser analisado de maneira global, e não por CNPJ individualizado de cada estabelecimento. A propósito, inclusive, o lançamento foi lavrado contra a Matriz, eis que as filiais mencionadas são integrantes desta, **lembrando que houve a sucessão empresarial na hipótese em questão.**

Dessa forma, necessário reconhecer a decadência das competências lançadas até **março de 1999**.

4. Mérito.

Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração (AI), Debcad nº 35.900.440-7, lavrado em 29/05/2006, para constituição do crédito tributário correspondente às contribuições sociais dos segurados empregados arrecadadas mediante desconto, as contribuições da empresa incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, a contribuição para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e contribuição da empresa referente aos terceiros Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) e ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequena Empresas (SEBRAE) e Serviço Social da Indústria (SESI), relativas ao período de 01/10/1998 a 31/05/2003.

Ao que se passa a analisar, em confronto com as alegações trazidas pelo recorrente.

4.1. Grau de Risco – Contribuição previdenciária relativa ao Seguro contra Acidentes de Trabalho (SAT).

Em relação ao lançamento em epígrafe, o recorrente alega que o equívoco da NFLD estaria em pretender aplicar aos estabelecimentos em que funcionam única e exclusivamente escritórios administrativos (p. ex. em São Paulo), a alíquota máxima, de 3%, quando em verdade deveriam, por lei, estar enquadrados no grau de risco correspondente aos escritórios administrativos, ou seja, 1%.

Ademais, alega que é pacífico no Superior Tribunal de Justiça o entendimento de que os graus de risco, para fins de cálculo do SAT, devem ser medidos de acordo com cada estabelecimento da empresa, sendo, portanto, ilegal, pretender-se que atividades realizadas em escritórios, distantes de qualquer parque fabril, sujeitos a grau 1, sejam equiparadas a atividades desenvolvidas no chão da fábrica, grau 3.

Outrossim, afirma que a matéria relativamente ao SAT e a aplicação da Súmula 351, é objeto da Portaria 294/2010 da PGFN a qual dispensa a interposição de recursos e permite a desistência de recurso, quando for o caso.

Nesse sentido, alega que sempre recolheu corretamente a contribuição previdenciária relativa ao Seguro contra Acidentes de Trabalho (SAT), nos termos do disposto no artigo 7º, inciso XXVIII, da Constituição Federal de 1988, e do art. 22 da Lei nº 8.212/91, levando em consideração o grau de risco de acidentes de trabalho existente em cada estabelecimento autônomo da empresa.

Por fim, alega que a interpretação dada pela fiscalização aos Decretos 2.173/97 e 3.048/99, em relação às contribuições devidas ao financiamento do seguro de acidente de trabalho, violaria os princípios contidos na Constituição Federal, que não permitem que se exija ou aumente um tributo a não ser por meio de lei. Assim, conclui que se aceita a interpretação dada pelo INSS ao disposto no artigo 26, § 1º do Decreto 2173/97 e art. 202, § 3º do Decreto 3048/99, estes deveriam ser declarados inconstitucionais.

Pois bem. No tocante à contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT), o Plenário do Supremo Tribunal Federal, na ocasião do julgamento do RE nº 343.446/SC, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 4/4/03, declarou constitucional a instituição, mediante lei

ordinária, da contribuição, afastando as alegações de ofensa aos princípios da isonomia e da legalidade.

Naquela oportunidade, entendeu o STF, sobre o poder regulamentar de que trata o art. 84, IV, da CF/88, que “o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos riscos de ‘atividade preponderante’ e ‘grau de risco leve, médio e grave’, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I”.

Sobre a forma de calcular a alíquota do SAT/RAT, tem-se que Decreto nº 612/92 estabelecia como o critério para aferição da atividade preponderante o maior número de empregados por estabelecimento, sendo que era considerado estabelecimento da empresa a dependência, a matriz ou filial (art. 26, § 2º, do Decreto nº 612/92).

Já para o período de 07/97 a 12/97, com superveniência do Decreto 2.173/97, a verificação de risco da atividade preponderante passou a ser feita considerando a empresa como um todo, o que foi mantido pelo Decreto nº 3.048/99.

Após reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a cobrança do SAT deve ser feita levando-se em consideração o grau do risco da atividade de cada estabelecimento da pessoa jurídica, desde que individualizado por CNPJ próprio, ou, quando houver apenas um registro, tomando por base o grau de risco da atividade preponderante, foi editada a Súmula nº 351 do STJ, com a seguinte redação: “A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.”

O entendimento foi reconhecido no Parecer PGFN nº 2.120/2011 e Ato Declaratório PGFN nº 11/2011, de modo que o enquadramento nos graus de risco para fins de seguro de acidente do trabalho se dá de acordo com a atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa individualizado por CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro.

No caso dos autos, de acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 188 e ss), para fins do reenquadramento, preliminarmente, a fiscalização simulou enquadramento por estabelecimento de acordo com as atividades econômicas e correspondentes graus de risco, em conformidade com o Anexo V do Regulamento da Previdência Social – Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, considerando que cada estabelecimento desenvolve uma única atividade.

Posteriormente, foram comparados os enquadramentos dos estabelecimentos para definir o enquadramento geral da empresa na atividade econômica preponderante, considerando como atividade preponderante aquela com maior número de segurados empregados, não incluídos os segurados empregados que prestam serviços em atividades-meio, assim entendidas aquelas que auxiliam ou complementam indistintamente as diversas atividades econômicas da empresa, tais como serviços de administração geral, recepção, faturamento, cobrança, contabilidade, vigilância, dentre outros.

Assim, a fiscalização constatou que se o enquadramento por estabelecimento encontrasse fundamentação em Lei, ainda assim, o autoenquadramento no risco 1 para os estabelecimentos 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01 estaria em desacordo com o anexo V do Regulamento da Previdência Social Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco.

Com o fim de elucidar a questão, o feito foi convertido em diligência, sendo que, em cumprimento à **Resolução nº 2403-000.057** (e-fls. 536 e ss), foi elaborado o **Relatório de Diligência** (e-fls. 573 e ss), nos seguintes termos em relação ao que interessa acerca da presente acusação fiscal:

[...] **DO SAT**

5. Quanto ao SAT os autos retornaram para análise do seguinte ponto:

Assim, tendo em vista que o lançamento foi efetuado na CNPJ da matriz, o exposto requer que os autos sejam retornados à origem para, considerando não a atividade preponderante mas a efetivamente realizada, por estabelecimento, apontar quais CNPJs estavam irregulares.

6. Na tentativa da correta apuração do **SAT** obtivemos no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) o histórico dos CNAEs registrados pela **OPP QUÍMICA S.A.** para os estabelecimentos sob análise:

(...)

7. As alíquotas do SAT relativa aos CNAEs dos estabelecimentos estavam discriminadas à época dos fatos no Anexo V do Decreto nº 3.048/99, conforme resumo na tabela abaixo:

(...)

8. A alegação da responsável por sucessão (**BRASKEM S.A.**) em seu recurso voluntário de que nesses estabelecimentos funcionavam “única e exclusivamente escritórios administrativos” de classificação CNAE 74.15-2 está em desacordo com os CNAEs informados à época pela própria **OPP QUÍMICA S.A.** nos CNPJs dos estabelecimentos.

9. Importante destacar que de acordo com o estabelecido no § 1º, do art. 72, da IN RFB 971/2009, o enquadramento nos correspondentes graus de risco deverá ser feito de acordo com a atividade preponderante do estabelecimento considerada aquela que tem o maior número de segurados e trabalhadores avulsos.

10. Para identificarmos o correto enquadramento da empresa no CNAE, extraímos uma lista com os funcionários declarados em GFIPs dos estabelecimentos da **OPP QUÍMICA S.A.** ora analisados.

11. Intimamos, então, por meio de dois termos de intimação (TIF e TIF nº 02), a **BRASKEM S.A.** a informar a real atividade preponderante desenvolvida nos estabelecimentos da **OPP QUÍMICA S.A.**, em função da atividade desempenhada pelo maior número de segurados e trabalhadores avulsos nos respectivos estabelecimentos, sendo-lhe fornecida uma planilha contendo todos os funcionários discriminados por estabelecimento.

12. Em sua resposta o contribuinte alegou, em apertada síntese, que não conseguiu localizar os documentos solicitados, e que é ônus da administração tributária comprovar o efetivo grau de risco em que efetivamente se enquadravam os CNAEs.

13. Recuperamos então, por amostragem, dos sistemas informatizados da RF13 (Portal CNIS), informações acerca das atividades desempenhadas pelos funcionários da **OPP QUÍMICA S.A.** nos estabelecimentos 16.313.363/0006-21, 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01, no período de 10/1998 a 05/2003 (Anexo I deste relatório).

14. Verifica-se das planilhas eletrônicas do **Anexo I** que a maioria dos funcionários dos estabelecimentos analisados desempenhava atividade tipicamente administrativa, indicando em princípio que a atividade efetiva dos estabelecimentos era realmente administrativa. Ressalte-se que esses são dados dos sistemas informatizados da RF13 provenientes de diversas fontes (GFIP/RAIS/CAGED etc.), e que o contribuinte não entregou os documentos necessários a confirmação das informações registradas.

A esse respeito, cabe destacar que o lançamento em questão diz respeito à diferença de contribuição previdenciária decorrente de revisão, pela fiscalização, do autoenquadramento da empresa no grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de 1% para 3%, nos estabelecimentos 16.313.363/0006-21, 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01, motivo pelo qual, ao contrário do alegado pelo recorrente, não se está cobrando, em duplicidade, os valores regularmente adimplidos pelo sujeito passivo, mas tão somente a diferença.

Pois bem. Inicialmente, a diligência constatou que a alegação do recorrente, no sentido de que nesses estabelecimentos funcionavam “única e exclusivamente escritórios administrativos” de classificação CNAE 74.15-2 estaria em desacordo com os CNAEs informados à época pela própria OPP QUÍMICA S.A. nos CNPJs dos estabelecimentos.

Contudo, em investigação feita por amostragem, por meio dos sistemas informatizados da RFB (Portal CNIS), foram recuperadas informações acerca das atividades desempenhadas pelos funcionários da OPP QUÍMICA S.A. nos estabelecimentos 16.313.363/0006-21, 16.313.363/0008-93, 16.313.363/0012-70, 16.313.363/0013-50 e 16.313.363/0016-01, no período de 10/1998 a 05/2003, tendo sido constatado que a maioria dos funcionários dos estabelecimentos analisados desempenhava atividade tipicamente administrativa, indicando, em princípio, que a atividade efetiva dos estabelecimentos era realmente administrativa. Mais adiante, a diligência fiscal ressaltou que esses dados seriam dos sistemas informatizados da RFB provenientes de diversas fontes (GFIP/RAIS/CAGED etc.), e que o contribuinte não entregou os documentos necessários à confirmação das informações registradas.

Antes de se aprofundar no debate acerca da questão, é preciso esclarecer que o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho é mensurado conforme a atividade econômica preponderante da empresa, elaborada com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, prevista no Anexo V do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

É responsabilidade da empresa o autoenquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em caso de erro no autoenquadramento, adotar as medidas necessárias à sua correção. Configura-se ônus da empresa a demonstração, mediante documentação idônea, do enquadramento diferenciado da atividade preponderante de cada um de seus estabelecimentos individualmente considerados.

Analizando a documentação acostada aos autos, inclusive em sede de Diligência Fiscal (e-fls. 573 e ss), entendo que assiste razão ao contribuinte, eis que o enquadramento nos graus de risco para fins de seguro de acidente do trabalho se dá de acordo com a atividade preponderante de cada estabelecimento da empresa individualizado por CNPJ, tendo sido verificado pelos dados constantes nos sistemas informatizados da RFB, provenientes de diversas fontes (GFIP/RAIS/CAGED etc.), que a atividade efetiva dos estabelecimentos era realmente administrativa.

A propósito, os dados constantes nas fontes citadas pela fiscalização, em sede de Diligência Fiscal (e-fls. 573 e ss), são dados oficiais, considerados pela RFB, motivo pelo qual, entendo que possuem força probatória para fins de comprovar a atividade preponderante do contribuinte.

Dessa forma, entendo que assiste razão ao recorrente, devendo ser considerado para o cálculo da Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), em relação a

todos os estabelecimentos, as alíquotas vigentes à época para o CNAE 74.15-2, ou seja, 1% (um por cento), eis que restara comprovado que a atividade efetiva dos estabelecimentos era realmente administrativa.

Por fim, sobre eventual compensação de valores pagos a maior, entendo que o pleito da recorrente escapa à competência deste colegiado, eis que, caso o contribuinte entenda haver realizado pagamento a maior em determinada competência, deve ingressar com pedido de restituição à unidade jurisdicionante da RFB ou efetivar a compensação de tais valores mediante informação em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP de competência posterior ao pagamento efetuado a maior, nos moldes preconizados no art. 89, da Lei nº 8.212/91.

Cabe destacar que o pedido de compensação deve observar normas próprias e que, atualmente, estão previstas na Instrução Normativa RFB nº 2.055/2021, que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A observância deste procedimento tem como objetivo evitar que o contribuinte seja ressarcido, indevidamente, em duplicidade, além de se tratar de uma formalidade necessária para a verificação da liquidez e certeza do crédito alegado.

4.2. Diretores não empregados.

Em relação ao lançamento em epígrafe, o recorrente alega que: (i) não existe a diferença de 5% cobrada pela fiscalização; (ii) não bastasse, o lançamento não identifica os diretores não empregados, assim como não foram apontados os respectivos estabelecimentos; (iii) ainda que pudesse ser devida alguma diferença, o INSS deveria compensar os valores já adimplidos.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Em que pese a insistência do recorrente, ao alegar que não existe a diferença apontada pela fiscalização, entendo que, além de se tratar de alegação genérica, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal. Além de se tratar de alegação genérica, o contribuinte não combate os lançamentos apurados, de forma pontual, o que não só dificulta, mas impossibilita o exame de sua pretensão.

Ademais, quanto à alegação de que não estariam identificados os diretores não empregados, assim como não foram apontados os respectivos estabelecimentos, a auditora complementou as informações e cientificou o sujeito passivo em 22/06/2010 reabrindo o prazo de defesa, tendo sido saneado, portanto, o processo.

É mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente cada um dos fatos geradores relacionados na tabela de lançamentos apresentados pela fiscalização, pois a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio do Auto de Infração em sua plena integralidade.

Cabe destacar, ainda, que o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Tem-se, pois, que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Ademais, cabe destacar que o lançamento em questão diz respeito à diferença de contribuição previdenciária incidente sobre remuneração de diretor não empregado, nas competências 03/2000 a 05/2000 e 02/2001, recolhidas com alíquota de 15%, quando o correto seria 20%, motivo pelo qual, ao contrário do alegado pelo recorrente, não se está cobrando, em duplicidade, os valores regularmente adimplidos pelo sujeito passivo, mas tão somente a diferença.

Sobre este ponto, a meu ver, a decisão de piso agiu corretamente, trazendo inúmeros fundamentos e que coincidem com o entendimento deste Relator acerca da matéria posta nos autos. É de se ver:

[...] As GPS pagas pela impugnante e apropriadas ao lançamento apontam que a contribuição para os diretores não empregados foi feita no percentual de 15% e não de 20% como alega a impugnante.

A apropriação das contribuições recolhidas foi feita de acordo com o critério de prioridade do sistema da administração tributária.

Quanto A alegação de que não estão identificados os diretores não empregados, assim como não foram apontados os respectivos estabelecimentos, a auditora Complementou as informações e cientificou a impugnante em 22/06/2010 reabrindo o prazo de defesa. Saneado, portanto, o processo.

Dessa forma, rejeito as alegações do sujeito passivo.

4.3. Outras entidades.

Em relação ao lançamento em epígrafe, o recorrente alega que efetuou corretamente o recolhimento de todas as contribuições sociais exigidas pelo Fisco.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Em que pese a insistência do recorrente, ao alegar que não existe a diferença apontada pela fiscalização, entendo que, além de se tratar de alegação genérica, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal. Além de se tratar de alegação genérica, o contribuinte não combate os lançamentos apurados, de forma pontual, o que não só dificulta, mas impossibilita o exame de sua pretensão.

Da mesma forma, correta a glosa de dedução efetuada pela fiscalização na guia do décimo terceiro salário de 1998 do estabelecimento 16.313.363/0006-21, sem registro correspondente na folha de pagamento desta competência, eis que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar a fragilidade da acusação fiscal, baseando suas alegações no campo das suposições.

É mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente cada um dos fatos geradores relacionados na tabela de lançamentos apresentados pela fiscalização, pois a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio do Auto de Infração em sua plena integralidade.

Cabe destacar, ainda, que o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lúcia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Tem-se, pois, que simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Ademais, cabe destacar que o lançamento em questão diz respeito à diferença de cálculo da contribuição destinada a Outras Entidades na competência 07/2001 no estabelecimento 16.313.363/0006-21, motivo pelo qual, ao contrário do alegado pelo recorrente, não se está cobrando, em duplicidade, os valores regularmente adimplidos pelo sujeito passivo, mas tão somente a diferença.

Sobre este ponto, a meu ver, a decisão de piso agiu corretamente, trazendo inúmeros fundamentos e que coincidem com o entendimento deste Relator acerca da matéria posta nos autos. É de se ver:

[...] Quanto à alegação de que não existe diferença de cálculo da contribuição destinada a Outras Entidades, na competência de julho de 2001, referente ao escritório localizado em São Paulo, todas as guias apresentadas foram apropriadas pela fiscalização, e verificando o Discriminativo Analítico de Débito constatamos que após a apropriação das guias restou uma parte da contribuição para os terceiros a ser paga.

Quanto ao argumento de que a única glosa efetuada na guia do décimo terceiro salário de 1998 do estabelecimento 16.313.363/0006-21, tem registro correspondente na folha de pagamento da respectiva competência, uma dedução no valor de R\$ 30,86 (trinta reais e oitenta e seis centavos), referente ao abatimento do 13º salário de gestante e que a empresa teria anexado na defesa da NFLD no 35.455.759-9 (originária) o resumo da folha, onde consta a mencionada dedução sob o título "Abatimento 13º sal. Gestante.", convém esclarecer que a NFLD 35.455.759-9 foi anulada e a empresa teria que apresentar comprovação da alegação na defesa desta NFLD e assim não fez, portanto, o argumento alegado pela impugnante não poderá ser acatado.

Dessa forma, rejeito as alegações do sujeito passivo.

4.4. Da Multa Aplicada.

O recorrente também manifesta seu inconformismo em relação à multa aplicada, sob o fundamento de que ao se admitir que uma multa pudesse crescer com o passar dos dias, ainda que correspondente a uma infração pontualmente cometida no passado, seria desvirtuar sua função para torná-la meio de remuneração, como os juros ou a correção monetária.

Subsidiariamente, caso mantido o lançamento, requer seja reduzida a multa impingida, em face da aplicação da multa mais benigna decorrente da Lei 11.941/09.

Pois bem. No tocante à impossibilidade de “progressividade no cálculo da multa”, a argumentação do recorrente também não procede, eis que, na verdade, ocorre a redução da multa aplicada, como forma de incentivar o adimplemento da obrigação tributária, possuindo respaldo, ainda, na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II, III (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99) e no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 239, III, "a", "b" e "c", parágrafos 2.º ao 6.º e 11.º, e art. 242, parágrafos 1.º e 2.º (com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).

E, ainda, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Enfrentada as questões acima, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

A esse respeito, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide.

Vejam os que consta na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26,”c”:

1.2.6. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

*Data da inclusão: 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a

escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -

STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

Recentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou ainda o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual ratifica a aplicação do entendimento acima mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, fazemos os seguintes destaques:

1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].

...

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência

pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Ante o exposto, no presente caso, faz-se necessário determinar a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

4.5. Dos juros de mora.

O recorrente também manifesta seu inconformismo em relação aos juros de mora, sob o fundamento de que não deu causa à mora, eis que houve a anulação de NFLD anterior, única e exclusivamente pela própria fiscalização.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Isso porque, somente o depósito do montante integral vem previsto pela lei como causa de impedimento da incidência dos juros de mora (artigo 9º, § 4º, da Lei nº 6.830/1980), devendo sua incidência ocorrer desde o vencimento. Aliás, trata-se, ainda, de entendimento sumulado neste Conselho:

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Entendo que o pleito do recorrente não encontra amparo legal, e somente o depósito do montante integral vem previsto pela lei como causa de impedimento da incidência dos juros de mora (artigo 9º, § 4º, da Lei nº 6.830/1980).

Ademais, a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados, já foi pacificada, conforme Súmula nº 04, do CARF, *in verbis*:

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).

Sobre a não incidência de juros sobre a multa de ofício, embora este Relator seja simpatizante da tese, reconheço que este entendimento está superado, pelo menos no âmbito deste E. Conselho, sobretudo com a edição da Súmula CARF nº 108, que dispõe no sentido de que “incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Dessa forma, rejeito as alegações do sujeito passivo.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) reconhecer a decadência das competências lançadas até **março de 1999**; (ii) considerar para o cálculo da Contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT), em relação a todos os estabelecimentos, as alíquotas vigentes à época para o CNAE 74.15-2, ou seja, 1% (um por cento), eis que restara comprovado que a atividade efetiva dos estabelecimentos era realmente administrativa; (iii) determinar, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, se mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite