



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10909.005774/2007-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.780 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de agosto de 2020
Recorrente PROCAVE INCORPORAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2003

AFERIÇÃO INDIRETA HIPÓTESE PREVISTA EM LEI.

Constatado pela autoridade fiscal no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que a aferição indireta, embora procedimento de caráter excepcional, é medida legítima ante a existência de irregularidades na documentação apresentada pelo contribuinte, mas não impede que ele faça provas aptas a infirmar a presunção de legitimidade do ato administrativo de lançamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES CONSTANTES DA IMPUGNAÇÃO.

Recurso voluntário que apenas reproduz as razões constantes da impugnação e traz nenhum argumento visando a rebater os fundamentos apresentados pelo julgador para contrapor o entendimento manifestado na decisão recorrida, autoriza a adoção dos respectivos fundamentos e confirmação da decisão de primeira instância, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcio Augusto Sekeff Sallem, Gregorio Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira (Presidente). Ausente(s) o conselheiro Luis Henrique Dias Lima, substituído pelo conselheiro Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Por bem descrever os fatos até o julgamento em primeira instância, adoto o seguinte trecho do relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de lançamento (NFLD DEBCAD nº 37.060.327-3) de contribuições devidas pela sociedade empresária Procave Incorporações Imobiliárias Ltda — CNPJ 79.249.447/0001-59, relativas a competências compreendidas no período de 01/1997 a 01/2003.

Foram lançadas: contribuições sociais previdenciárias de segurados empregados; contribuições sociais previdenciárias da empresa sobre remuneração paga a segurados empregados; contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho — RAT; e contribuições para outras entidades e fundos (Salário-educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE).

Conforme o relatório fiscal de fls. 22 a 26, o fato gerador das contribuições lançadas foi o trabalho remunerado prestado por segurados empregados, no período de 01/01/1997 a 31/01/2003, em quatro obras de construção civil da Notificada (Edifício The Sun Tower Residence, Edifício Camboriú Business Center, Edifício Reno e Blumenau Shopping).

A apuração das bases de cálculo utilizadas no presente lançamento, ou seja, das remunerações pagas a segurados empregados, foi realizada, de acordo com o citado relatório, por meio de aferição indireta efetuada com base na área construída e no padrão das obras, nos termos do artigo 33, §§ 4º e 6º, da Lei nº 8.212/1991.

Tal medida foi necessária, segundo o auditor-fiscal notificante, porque a escrituração contábil apresentada pela Notificada é deficiente, já que não registra o movimento real das remunerações pagas a segurados a seu serviço e desrespeita a Lei nº 6.404/1976 e os princípios fundamentais de contabilidade da Oportunidade e da Competência.

Ainda de acordo com a autoridade lançadora, as irregularidades que comprovam a deficiência da contabilidade da Notificada encontram-se descritas no relatório fiscal do Auto de Infração DEBCAD nº 37.060.325-7 (cópia fls. 54 a 60), lavrado na mesma ação fiscal que originou o presente lançamento.

Foram abatidas das bases de cálculo aferidas as seguintes remunerações:

5.3.1. O salário de contribuição constante na folha de pagamento dos segurados empregados da própria construtora que labutaram na obra;

5.3.2. As retenções de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviço de empreiteiras de mão-de-obra, com seus respectivos recolhimentos, as quais foram divididas por 0,31 para se obter o salário de contribuição, até a competência 09/2002, conforme legislação;

5.3.3. O salário de contribuição constante das GFIP de empreiteiras, a partir da competência 10/2002 comprovados os recolhimentos das retenções de 11% sobre o valor bruto das notas fiscais de serviços, conforme legislação;

5.3.4. O valor correspondente das notas fiscais de fornecimentos de concreto e argamassa preparados.

(...)

Considerando a edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, foi determinada realização de diligência (fls. 137/138) para que a autoridade lançadora emitisse, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, novos ARO's respeitando os prazos decadenciais fixados pela citada súmula.

Em resposta ao despacho de fls. 137/138, a autoridade lançadora apresentou a informação fiscal de fls. 139/140 e anexos (fls. 141 a 144).

Devidamente intimada da diligência efetuada, a Notificada apresentou a manifestação de fls. 147 a 150, reiterando as alegações e pedidos expressos na impugnação de fls. 79 a 112, e aduzindo que:

a) "Em relação ao resultado da diligência requerida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a Impugnante não concorda com os cálculos apresentados pela Autoridade Lançadora";

b) "Em primeiro lugar, porque a metragem da 'área a regularizar' dos Edifícios The Sim Tower Residence e Camboriú Business Center contida na Informação Fiscal, e utilizada como base de cálculo do novo cálculo está incorreta. É que, apesar de a Autoridade Notificante indicar os redutores de áreas de 50% e 75% nos cálculos dos Edifícios The Sim Tower Residence e Camboriú Business Center, não os aplicou";

c) "Em segundo lugar, porque a Informação Fiscal não faz qualquer menção a quais seriam os dispositivos legais que dariam suporte aos cálculos relativos ao período decadencial, limitando, assim, o direito de defesa da Impugnante";

d) a regra de decadência que deveria ter sido adotada é a prevista no artigo 150, § 40, do CTN, pois os ARO's anexos à notificação demonstram a existência de recolhimentos de contribuições;

e) deve ser determinada nova diligência para que sejam refeitos os cálculos.c) "Em segundo lugar, porque a Informação Fiscal não faz qualquer menção a quais seriam os dispositivos legais que dariam suporte aos cálculos relativos ao período decadencial, limitando, assim, o direito de defesa da Impugnante";

d) a regra de decadência que deveria ter sido adotada é a prevista no artigo 150, § 40, do CTN, pois os ARO's anexos à notificação demonstram a existência de recolhimentos de contribuições;

e) deve ser determinada nova diligência para que sejam refeitos os cálculos.

O lançamento foi julgado procedente em parte pela DRJ/FNS, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2003

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 08. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

A decadência das contribuições sociais previdenciárias é regida pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional, conforme determinado pela Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08, publicada no DOU de 20/06/2008.

ARBITRAMENTO. HIPÓTESE PREVISTA EM LEI.

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

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2003 CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT.

A Lei nº 8.212/1991, em seu artigo 22, inciso II, define todos os elementos capazes de fazer nascer obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco" não implica ofensa ao princípio da legalidade.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

Em nenhum momento, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, a contribuição social do salário-educação deixou de ser exigível.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE.

A contribuição para o INCRA, mesmo após a publicação das Leis nº 7.787/89, nº 8.212/91 e nº 8.213/91, permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SESI E SENAI. EXIGIBILIDADE.

Os artigos 4º, do Decreto-lei nº 4.048/1942, e 3º, do Decreto-lei nº 9.403/1946, deixam claro que todas as empresas cuja atividade se enquadre como abrangida pela Confederação Nacional da Indústria, de acordo com o quadro a que se refere o artigo 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, serão sujeitos passivos de contribuições para o SESI e o SENAI.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE.

O § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029/90, prevê um adicional de 0,3% às contribuições devidas ao SESI/SENAI e SESC/SENAC, que perfazem uma contribuição totalmente autônoma de 0,6%.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2003

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente em Parte

Notificado dessa decisão aos 18/05/09 (fls. 204), o contribuinte apresentou recuso voluntário aos 18/06/09, no qual reitera as alegações constantes de sua impugnação.

Não houve contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte do segurado, da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade decorrentes dos riscos ambientais do trabalho — SAT e as destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SEBRAE, SESI, SENAI E Salário Educação), cujo fato gerador é o trabalho remunerado prestado por

segurados empregados no período de 01/01/1997 a 31/01/2003 em quatro obras de construção civil de responsabilidade do contribuinte (Edifício The Sun Tower Residence, Edifício Camboriú Business Center, Edifício Reno e Blumenau Shopping), apuradas por **aferição indireta**, de acordo com o artigo 33, § 6º. da Lei 8.212/91, com base no **ARO — Aviso para Regularização de Obras**.

Conforme relata a autoridade fiscal:

4.1 - No exame de auditoria da contabilidade da empresa constatamos que formalidades legais intrínsecas na sua escrituração contábil apresentam desobediência aos preceitos da Lei 6404/76, inobservância aos princípios e convenções contábeis geralmente aceitos e de normas brasileiras de contabilidade editadas.

4.2 - Dentre os quais destacamos o da Oportunidade, refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta. A integridade diz respeito à necessidade das variações serem reconhecidas na sua totalidade, isto é, sem qualquer falta ou excesso. Já a tempestividade obriga a que as variações sejam registradas no momento em que ocorrerem, pois sem o registro no momento da ocorrência, ficarão incompletos os registros sobre o patrimônio até aquele momento, e, em decorrência, insuficientes quaisquer demonstrações ou relatos e falseadas as conclusões e diagnósticos. A empresa ao deixar de registrar mão-de-obra no momento em que estas ocorreram, deixou de atender a este princípio.

4.3 - Outro princípio inobservado foi o da Competência, onde custos, despesas e receitas devem ser incluídos na apuração do resultado do período em que ocorrerem e, determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no Patrimônio Líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da Oportunidade. A empresa ao deixar de contabilizar custos e despesas de determinada competência em outra, deixou de atender a este princípio.

4.4 — Em face de a contabilidade da empresa não refletir sua real situação econômica e financeira, com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias, principalmente mão de obra, cabe a fiscalização efetivar o lançamento por arbitramento, tudo de acordo com a Lei 8.212, de 24/07/91:

(...).

Apresentada impugnação pelo ora recorrente, considerando a edição do enunciado de Súmula Vinculante de nº 08 pelo Supremo Tribunal Federal, foi determinada realização de diligência pela DRJ/FNS para que a autoridade lançadora emitisse, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, novos ARO's respeitando os prazos decadenciais fixados no citado enunciado. Em resposta à diligência, a autoridade lançadora apresentou Informação Fiscal de fls. 158/163).

O lançamento foi julgado procedente em parte pela DRJ/FNS, exonerando do crédito o montante de R\$ 921.962,53 e mantendo o restante da exigência, que totaliza R\$ 56.592,34, conforme demonstrado no Discriminativo Analítico do Débito Retificado (fls. 173/174). No que diz respeito ao procedimento de aferição indireta, o entendimento da autoridade lançadora foi ratificado pelo julgador de primeira instância.

Passemos à análise das alegações do recorrente:

Nulidade do acórdão recorrido

Em seu recurso voluntário, o recorrente alega nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de seu direito de defesa, porque o julgador “a quo” não teria analisado argumentos

trazidos em sua impugnação suficientes, por si sós, para afastar as exigências constantes da presente NFLD.

Afirma que o julgador não se manifestou sobre o caráter excepcional da aferição indireta, a falta de comprovação da ocorrência de fatos geradores das supostas irregularidades contábeis apontadas, o desprezo pelo Fisco do princípio da verdade material e a insignificância dos valores apontados como irregulares, comparados ao volume de negócios mantidos pela empresa para desconsiderar a sua contabilidade, todos argumentos constantes de sua impugnação que afirma não terem sido enfrentados pelo julgador de primeira instância.

Entendemos que não tem razão o recorrente. Com efeito, conforme se constata do trecho do acórdão recorrido, abaixo reproduzido, ao tratar do arbitramento, o julgador “a quo” enfrentou todas as questões acima apontadas pelo recorrente (item 4 do acórdão):

4. Arbitramento

O lançamento é o procedimento administrativo pelo qual a autoridade fiscal constitui o crédito tributário, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinando a matéria tributável, calculando o montante do tributo devido, identificando o sujeito passivo e, sendo caso, propondo a aplicação da penalidade cabível.

Ordinariamente, o lançamento deve ser feito com base na escrituração contábil e demais documentos fiscais fornecidos pelo próprio sujeito passivo.

Ocorre que, habitualmente, as autoridades fiscais deparam-se com sujeitos passivos que não só deixam de recolher tributos devidos, mas também não cumprem obrigações acessórias, ou as fazem de modo errôneo ou incompleto.

Nesses casos, a legislação tributária prevê, com base na regra elementar do Direito de que a ninguém é lícito tirar vantagem da própria ilicitude, a utilização do arbitramento no lançamento fiscal. Tal técnica visa garantir a constituição do crédito tributário, impedindo que o sujeito passivo seja beneficiado pelo não cumprimento ou realização deficiente de obrigações acessórias.

No presente caso, as irregularidades apuradas pela autoridade fiscal para demonstrar deficiências na escrituração contábil da Notificada (não registro do movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, e desrespeito a Lei nº 6.404/1976 e os princípios fundamentais de contabilidade da Oportunidade e da Competência), que não foram alcançadas pela decadência são as seguintes:

No mês de dezembro/2001 contabilizou no Razão 3.3.02.02.031 —Gastos com obras concluídas, notas rei novembro/2001, materiais de consumo imediato, no Edifício Reno (tinta, solvente) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de janeiro/2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 — Terreno c/254 m2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950, notas rei dezembro/2001, materiais de consumo imediato (concreto usinado, prego, madeira, material elétrico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de janeiro/2002 contabilizou no Razão 6.1.12.01.018 —Materiais Aplicados, Ed. Saint Antoine, notas rei dezembro/2001, materiais de consumo imediato (materiais hidráulicos) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de fevereiro/2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 —Terreno c/254 m2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950, notas rei janeiro/2002, materiais de consumo imediato (concreto usinado, prego, madeira, cimento, t(olos, argamassa) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de fevereiro/2002 contabilizou na obra Edifício Blumenau Shopping, Razão 6.1.11.01.014 — Materiais Aplicados, notas rei' janeiro/2002, materiais de consumo imediato (material elétrico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de fevereiro/2002 contabilizou no Razão 6.1. 12.01.018 —Materiais Aplicados, Ed. Saint Antoine, notas rei dezembro/2001, materiais de consumo imediato (concreto usinado) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de março/2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 — Terreno c/254 m2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950, notas rei fevereiro/2002, materiais de consumo imediato (ferro, cimento, argamassa, material hidráulico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de março/2002 contabilizou na obra Edifício Blumenau Shopping, Razão 6.1.11.01.014 — Materiais Aplicados, materiais de consumo imediato nota 41310/311, ref. fevereiro/2002 (material elétrico) e nota 41310/311, ref fevereiro/2002, e 03/2002 (concreto usinado) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de março/2002 contabilizou no Razão 6.1.12.01.018 —Materiais Aplicados, Ed. Saint Antoine, notas ref fevereiro/2002, materiais de consumo imediato (concreto usinado) e em 03/2002 (concreto usinado) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de abril/2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 — Terreno c/254 m2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950, notas ref março/2002, materiais de consumo imediato (argamassa, tinta, piso) e em 04/2002 (tinta, areia, material hidráulico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de abril/2002 contabilizou no Razão 6.1.12.01.018 — Materiais Aplicados, Ed. Saint Antoine, notas ref março/2002, materiais de consumo imediato (concreto usinado) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de maio/2002 contabilizou no Razão 1.1.03.01.015 — Terreno c/254 m2 Lote 35-B — Bal. Camboriu — Casa Rua 1950, notas ref abril/2002, materiais de consumo imediato (massa corrida, verniz, solvente, selador) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

No mês de junho/2003 contabilizou no Razão 3.3.02.02.031 — Gastos com obra concluída, Edifício Vina Del Mar, notas rei maio/2003, material de consumo imediato (material hidráulico) sem registro de mão de obra direta ou indireta.

A alegação de que essas irregularidades não são suficientes para demonstrar deficiências na escrituração contábil da Impugnante e assim autorizar o arbitramento, carece de razão, já que as mesmas impossibilitam a aferição direta das bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias devidas.

Destarte, considerando as irregularidades constadas na contabilidade da Impugnante, não restou alternativa à Autoridade Lançadora, a não ser efetuar o arbitramento das contribuições sociais previdenciárias devidas com base no artigo 33, § 6º, da Lei nº 8.212/1991, in verbis:

Art. 33. (..)

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

Perceba-se que o julgador trata do caráter excepcional da aferição indireta, do porquê de tal procedimento ter sido empregado no presente caso, das irregularidades verificadas serem suficientes para impossibilitar a aferição direta das bases de cálculo das contribuições devidas pelo recorrente, o que, por fim, parece-nos negar a afirmação do recorrente no sentido de que haveria, no caso, desprezo por parte da autoridade fiscal pelo princípio da verdade material.

Parece-nos que o houve, na realidade, é um descontentamento do recorrente com o entendimento manifestado pelo julgador “a quo” acerca dessas questões, o que não significa que ele não as tenha enfrentado,

Assim, entendemos que não há a nulidade afirmada pelo recorrente no acórdão recorrido, que, portanto, deve ser afastada.

Decadência

O recorrente alega decadência de todos os valores relativos ao período anterior a novembro/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que foi notificado do lançamento aos **12/12/2007**.

Desse modo, alega que como o período de execução do Blumenau Shopping foi de 01/07/2000 a 31/07/2002, todas as contribuições sociais sobre a remuneração da mão-de-obra na execução da aludida obra foram atingidas pela decadência. Da mesma maneira, considerando que o período de execução da obra Edifício Camboriu Business Center foi de 21/11/1995 a 31/01/2003, são inexigíveis os valores relativos às competências anteriores a novembro/2002, inclusive.

Os prazos extintivos do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário estão disciplinados nos artigos 150, § 4º e 173, I do Código Tributário Nacional, cuja incidência no caso concreto depende do comportamento do sujeito passivo em relação ao cumprimento de obrigação tributária que lhe compete.

Segundo o § 4º do art. 150 do CTN:

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

(...)

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

O art. 173, I, do CTN, por sua vez, dispõe que:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...).”

Comungando esses dois dispositivos, tem-se que havendo antecipação do pagamento do tributo pelo sujeito passivo, incide a regra § 4º do art. 150 do CTN no que diz respeito à contagem do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, exceto se constatada fraude, dolo ou simulação por parte do sujeito passivo, hipótese em que o prazo para a constituição do crédito tributário contar-se-á a partir a ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, não havendo antecipação do pagamento do tributo pelo sujeito passivo, ou sendo constatada fraude, dolo ou simulação, incide, então, a regra do art. 173, I do CTN, e o termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário será “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Este é o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de julgamento de recurso representativo de controvérsia no procedimento do art. 543-C do CPC/73, (atual art. 1036 do CPC/15), que deve ser reproduzido por este Conselho, conforme determina o art. 62, § 2º do RICARF.

E nesse sentido, há farta jurisprudência deste tribunal, o que culminou na edição do enunciado de súmula de nº 99:

Enunciado CARF nº 99:

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 a rubrica especificamente exigida no auto de infração. (Destacamos)

Em suma, para aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN, deve ter havido antecipação do pagamento do tributo **na competência do fato gerador**, e não no período de apuração considerado.

No presente caso, conforme consta da decisão recorrida, a fls. 185,

Cabe ressaltar, que as contribuições relativas ao Edifício The Sun Tower Residence cujos fatos geradores ocorreram nas competências 12/2001 a 08/2002, as contribuições relativas ao Edifício Camboriú Business Center cujos fatos geradores ocorreram nas competências 12/2001 a 08/2002, e as contribuições relativas ao Edifício Blumenau Shopping cujos fatos geradores ocorreram na competência 03/2002, foram consideradas decadentes devido a existência de recolhimentos (considerados pela autoridade lançadora) nas citadas competências, conforme demonstrado nos ARO's de fls. 28 a 34, 35 a 39 e 45 a 48, **o que implicou na aplicação da regra contida no artigo 150, §4º, do CTN.**

Com efeito, deve ser efetuada a retificação do crédito inicialmente apurado, com a exclusão dos créditos extintos pela decadência, conforme o DADR de fls. 153/154 e a planilha exposta no item 3 (Redutores de área) do presente voto.

Em outros termos, **todas as competências em que havia recolhimentos já foram devidamente consideradas pelo julgador de primeira instância, conforme ARO's de fls. 29/47, tendo sido excluídos da cobrança do tributo os valores atingidos pela decadência, conforme a regra do art. 150, § 4º do CTN.**

Portanto, não tem razão o recorrente.

O recorrente alega, ainda, decadência com relação à multa por descumprimento de obrigações acessórias imposta objeto do Auto de Infração de nº 37.060.325-7 (**processo administrativo de autos de nº 109090054052007-49**). Essa matéria será enfrentada oportunamente, por ocasião da análise do recurso voluntário interposto naquele processo administrativo.

O recorrente afirma que no presente caso, os fatos geradores apoiam-se em meros indícios porque a autoridade lançadora não comprovou “a ocorrência de fatos geradores das supostas irregularidades contábeis apontadas” e que para desconsiderar a contabilidade de uma empresa, não bastam apenas alegações ou presunções de que a escrita contábil não corresponderia à sua movimentação real, cabendo à fiscalização comprovar as suas irregularidades.

Afirma que a existência de escrituração de despesas de materiais de consumo imediato sem o respectivo registro da mão-de-obra não autoriza a desconsideração da contabilidade pois não é fato suficiente para presumir que fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias não foram contabilizados.

Alega que isso pode se dar em razão de diversos motivos que não constituem infração, como, por exemplo, cita, somente para “demonstrar que a premissa de que partiu a fiscalização é equivocada”, as seguintes hipóteses:

(a) GARANTIA: é de saber comum que as empresas do ramo da construção civil são responsáveis pelas obras entregues. Além disso, no presente caso, deve ser ressaltado que a Impugnante é empresa modelo do seu ramo. Desta forma, sempre que há qualquer problema de responsabilidade da empresa nas unidades entregues, a mesma efetua reparo em garantia. Quando isto ocorre, a Impugnante arca com o material necessário ao reparo e a empresa contratada para efetuar a obra (empreiteira terceirizada) se responsabiliza pela mão-de-obra. Tal situação é completamente comum no ramo da Impugnante, estando inclusive prevista em contrato (doc. nº 06). Além disso, neste ponto, cumpre frisar que, tendo em vista ser a Impugnante empresa de alto padrão, não raras vezes, visando a satisfação completa dos seus clientes, concorda em arcar com despesas de materiais necessários para alterar algum ponto da obra que não agradou os seus proprietários (mesmo não se tratando de defeito coberto pela garantia), sendo que, nestes casos o condomínio arca com a despesa da mão-de-obra;

(b) ESTOQUE: a compra de material sem a respectiva mão-de-obra também não configura qualquer infração às normas da contabilidade, porque, em vários casos, o material é comprado, mas não é utilizado no mesmo mês. É o que acontece, por exemplo, quando a empresa compra estoque (para utilização futura), o que é bastante comum quando o produto que a empresa precisará está em promoção, por exemplo. Quando isto ocorre, naturalmente, algum tempo depois da compra há o respectivo lançamento da mão-de-obra;

(c) OBRA NOVA: o mesmo raciocínio aplicado acima, com ainda mais razão, é adotado quando se trata de obra nova (início de obra). É que a Impugnante, assim como qualquer outra empresa do seu ramo, compra diversos materiais antes de iniciar a obra. Após receber a quantia de materiais que entende necessária para o início da obra, contrata a mão-de-obra. Neste ponto, aliás, seria ilógico querer que a empresa contratasse a mão-de-obra antes mesmo de receber o material para o início da construção/reforma a ser efetuada;

(d) AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NO MÊS: Além dos exemplos acima informados, observa-se que, diferentemente do que parece entender a fiscalização, não há qualquer determinação legal, por motivos óbvios, que obrigue a empresa a contabilizar, no mesmo mês da compra dos materiais, a mão-de-obra utilizada, até porque, como visto, existem diversos motivos que justificam a inexistência de mão-de-obra em determinados casos, ou a prestação de contas e cobrança posterior da mão-de-obra pelas contratadas”;

Em suma, a irregularidade, no caso, trata-se da **escrituração de despesas de materiais de consumo imediato sem o respectivo registro da mão-de-obra**. Embora o recorrente insista que o fato gerador de tais irregularidades não ficou comprovado no presente caso, entendemos que não tem razão.

Com efeito, ao tratarmos, linhas acima, da “nulidade do acórdão recorrido”, transcrevemos o item 4 daquela decisão, que cuida do “Arbitramento”. Neste ponto, o acórdão recorrido relaciona todas as irregularidades apuradas pela autoridade fiscal que demonstram as deficiências na escrituração contábil da recorrente. Desse modo, independentemente das razões que as ensejaram, fato é que as irregularidades existem e estão sobejamente demonstradas.

A respeito delas, o recorrente as justifica ao argumento de que **decorrem de três situações, quais sejam:** (a) obras concluídas – garantia; (b) obras em fase de conclusão (mão-de-obra já paga); e (c) pagamentos após o encerramento da etapa para a qual foram contratadas.

Com relação ao item (a), esclarece que utilizava mão-de-obra terceirizada em seus empreendimentos, com quem celebrava contratos que previam a garantia dos serviços prestados, de modo que nos casos de necessidade de reparos na obra, o material utilizado seria pago pela recorrente e a mão-de-obra ficaria a cargo da empreiteira que realizou o serviço anteriormente, mesmo quando o reparo ocorresse após o término da obra (garantia).

Assim, o contrato anexado a fls. 149 demonstra que o recorrente utilizava mão-de-obra terceirizada e que as empresas contratadas davam garantia dos serviços prestados.

Com relação ao item (b), afirma que os valores pagos à empresa terceirizada eram contratados por etapa da obra, mas os pagamentos eram realizados por mês. Ou seja, dividia-se o valor total da etapa pelo prazo previsto para a sua conclusão. Entretanto, por razões adversas, a conclusão de algumas fases das obras relacionadas atrasaram (principalmente no que se refere aos acabamentos), mas a recorrente terminou de pagar as parcelas de algumas etapas antes mesmo de elas serem concluídas. Ou seja, a empresa contratada extrapolou o prazo para a conclusão da obra, mas os pagamentos da mão-de-obra foram feitos pela recorrente conforme o cronograma. Por este motivo, em alguns meses, geralmente no final da obra, realmente não havia contabilização de pagamentos de mão-de-obra, pois não havia nenhum pagamento, tendo em vista que a empresa contratada estava finalizando etapas da obra que já haviam sido pagas.

Finalmente, com relação ao item "c", afirma que se trata de pagamento de mão-de-obra após o término do serviço ou etapa para a qual a empreiteira foi contratada.

Conclui, assim, que ao contrário do que entendeu o acórdão recorrido, não houve nenhuma irregularidade na escrituração contábil da recorrente, que recolheu todos os tributos devidos.

Pois bem.

Como já acima demonstrado, a existência de irregularidades na escrituração contábil da recorrente, quais sejam a **escrituração de despesas de materiais de consumo imediato sem o respectivo registro da mão-de-obra**, é um dado da realidade que não há como ser ignorado e compromete a confiabilidade dos dados constantes dos respectivos documentos.

Nesse contexto, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que a aferição indireta, **embora procedimento de caráter excepcional**, é medida legítima ante a existência de irregularidades na documentação apresentada pelo contribuinte, **mas não impede que ele faça provas aptas a infirmar a presunção de legitimidade do ato administrativo de lançamento**. Nesse sentido:

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. AFERIÇÃO INDIRETA. ART. 33, § 6º, DA LEI N. 8.212/91. MEDIDA EXCEPCIONAL. CONTESTAÇÃO AO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE REAL. PRECEDENTES.

1. A apuração indireta do tributo prevista no art. 33, § 6º, da Lei n. 8.212/91 guarda simetria com a previsão do lançamento por arbitramento do art. 148 do CTN, bem como de outros normativos existentes no campo tributário, e representa forma de constituição do crédito tributário, revestindo-se de excepcionalidade a ser aplicada quando verificada a absoluta ausência ou imprestabilidade da documentação contábil e fiscal da empresa, constituindo irregularidade insanável.

2. A aferição indireta perpetrada pela autoridade tributária não obsta o direito do contribuinte de, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, ilidir a presunção de legitimidade dos atos fiscais na constituição por arbitramento, pois somente a irregularidade insanável, entendida como aquela que inviabiliza no todo a apuração do tributo, justifica a constituição do crédito nesta modalidade.

3. O art. 33, § 6º, da Lei n. 8.212/91 bem como o art. 148 do CTN representam a concretização normativa do princípio da verdade real em matéria tributária, dando azo para que a empresa contribuinte, rendendo homenagem ao citado princípio, possa contestar o lançamento tributário na via administrativa ou judicial.

4. Precedentes: REsp 1.201.723/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 14.9.2010, DJe 6.10.2010; REsp 830.837/MS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 1º.6.2010, DJe 23.6.2010; REsp 901.311/RJ, Rel. p/ Acórdão Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.12.2007, DJe 6.3.2008; REsp 549.921/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 21.6.2007, DJ 1.10.2007, p. 212.

5. Com efeito, a premissa jurídica firmada no acórdão dos embargos infringentes no sentido de que "*a correção das irregularidades contábeis após a fiscalização não tem o condão de invalidar a aferição indireta dos tributos devidos*" se contrapõe ao entendimento colacionado nos precedentes desta Corte, negando ao contribuinte a faculdade de fazer prova apta a infirmar as presunções que servira de base de cálculo do imposto.

Recurso especial provido.¹

Inúmeros são os precedentes do Superior Tribunal de Justiça nesse mesmo sentido, dentre os quais citamos, apenas ilustrativamente: REsp 1.201.723/RJ, REsp 830.837/MS, REsp 901.311/RJ e REsp 549.921/CE.

Nesse sentido, como bem pontuou a decisão recorrida, o recorrente não apresentou nenhuma prova de que os serviços de construção envolvendo as obras objeto de questionamento nos presentes autos foram objeto de contrato com empresa terceirizada com qualquer tipo de garantia pelos serviços prestados, ou que tais obras já tivessem sido concluídas nas competências em que ocorreram os vários lançamentos contábeis de materiais de consumo imediato questionados.

O contrato de fls. 149, de fato, é extremamente genérico e não indica quais obras são por ele abrangidas. A esse respeito, o recorrente alega, em seu recurso, que

...os contratos apresentados indicam claramente a garantia existente. Considerando que as contratadas prestavam serviços para várias obras, não se há de exigir uma cláusula específica para cada obra — **não há necessidade fática nem jurídica disto.** (Destacamos)

Anote-se que o há nos autos não são “os contratos”, mas um único contrato, anexado a fls. 149, cuja Cláusula Primeira dispõe expressamente o seguinte:

Cláusula Primeira

A CONTRATADA prestará os serviços segundo as especificações **a serem definidas em contratos específicos**, cujas cláusulas as partes se obrigam a cumprir fielmente. (Destacamos)

Portanto, diferentemente do que alega o recorrente, é o próprio contrato por ele mesmo anexado que exige, em sua Cláusula Primeira, não apenas cláusulas específicas, mas **contratos específicos**, mesmo porque o contrato de fls. 149 se resume a duas únicas cláusulas, quais sejam a primeira, acima transcrita, e a segunda, que abaixo reproduzida, e nada mais:

¹ REsp nº 1.377.943/AL, rel. Min. Humberto Martins, 2 T, j. 19/09/13, DJe 30/09/13, v.u.

Cláusula Segunda

Os serviços prestados pela CONTRATADA deverão seguir padrões técnicos e de qualidade adequados a cada obra.

A CONTRATADA compromete-se a reparar os defeitos que forem constatados nas obras, mesmo após a sua conclusão, sem custo adicional de mão-de-obra para a CONTRATANTE. Nestes casos, a CONTRATANTE fornecerá apenas o material necessário aos reparos.

Parágrafo primeiro — Para os fins deste ajuste, consideram-se defeitos todas as ocorrências que afetem a segurança, a funcionalidade, a utilidade ou a aparência das obras realizadas, no todo ou em parte; e consideram-se reparos todas as providências necessárias para sanar os defeitos.

Parágrafo segundo — A responsabilidade da CONTRATADA perdurará enquanto houver responsabilidade da CONTRATANTE, perante seus clientes, pelas obras realizadas, nos termos da legislação aplicável.

Por estarem justos e contratados, firmam o presente em 2 (duas) vias de igual teor, e forma.

Portanto, é evidente que cada obra demanda uma contratação específica, de modo que o contrato anexado aos autos, realmente, não se presta a fazer a prova que pretende o recorrente.

O recorrente também não fez prova de que a mão-de-obra utilizada para a execução das obras questionadas foi contratada com estipulação de que os pagamentos seriam mensais, sem prévia medição dos serviços prestados, nem de que haveria possibilidade de cobrança dos serviços somente após o encerramento de etapas da construção, com a apresentação da conta, aliás, hipóteses absolutamente diversas e incongruentes, mas que o recorrente não comprova.

Ou seja, embora demonstradas as irregularidades em sua escrita contábil, durante todo o procedimento administrativo fiscal, o recorrente se limitou a contrapor o procedimento de lançamento por aferição indireta, mas não fez prova hábil de nenhum dos fatos alegados para ilidir a presunção de legitimidade do ato administrativo de lançamento, embora pudesse fazê-lo ainda em sede de recurso voluntário, anexando aos autos cópia dos contratos específicos das obras questionadas, por exemplo, que comprovassem os seus argumentos de defesa.

Desse modo, em consonância com o entendimento pacífico do STJ a respeito do tema, entendemos que não tem razão o recorrente em sua irresignação.

Quanto ao mais, considerando que o recorrente reproduz em seu recurso voluntário os argumentos apresentados em sede de impugnação, sem acrescentar nenhum elemento novo que seja hábil a justificar a reforma da decisão recorrida, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto os fundamentos da decisão de primeira instância, abaixo reproduzidos, para que venham integrar o presente voto como razões de decidir:

6. SAT/RAT

Ao contrário do que afirma a Notificada, a Lei nº 8.212/1991 não desrespeitou o princípio da legalidade quando fixou alíquotas distintas (1%, 2% e 3%) para a incidência da contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho e remeteu a regulamento a tarefa de dispor sobre o grau de risco das atividades desenvolvidas pelas empresas.

Esse é o entendimento pacífico dos tribunais, inclusive dos egrégios Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal:

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO - SAT. FIXAÇÃO, MEDIANTE DECRETO, DO QUE VENHA A SER ATIVIDADE PREPONDERANTE DA EMPRESA E SEUS CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO. LEGALIDADE. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. SÚMULA N. 83/STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

1. O entendimento desta Corte mantém-se firme no sentido de que o decreto que estabeleça o que venha a ser atividade preponderante da empresa e seus correspondentes graus de risco, leve, médio ou grave, não exorbita de seu poder regulamentar. Assim, não há falar em ofensa aos princípios da legalidade estrita e da tipicidade tributária.

2. Aplicação da Súmula n. 83/STJ.

3. Agravo regimental improvido.

(STJ, 1ª Turma, Relatora Ministra Denise Arruda AGA 573459/RS, DJ 30/08/2004) (DESTACAMOS)

SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO. LEI COMPLEMENTAR. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAU DE RISCO. REGULAMENTAÇÃO.

1. Os arts. 7º, inciso XXVIII e 195, inciso I da Constituição Federal permitem a instituição da contribuição ao SAT por meio de lei ordinária, não se fazendo necessária lei complementar.

2. A Lei nº 8.212/91, art. 22 inciso H define todos os elementos capazes de fazer nascer obrigação tributária válida, não havendo ofensa ao princípio da legalidade.

3. Os decretos regulamentadores, ao tratarem da atividade econômica preponderante e do grau de risco acidentário, delimitaram conceitos necessários à aplicação concreta da Lei nº 8.212/91, não exorbitando o poder regulamentar conferido pela norma, nem ferindo princípios em matéria tributária.

4. Embargos infringentes improvidos.

(TRF 4ª Região, Primeira Seção, EAC 12606, DJ 02/05/2001). (DESTACAMOS)

PREVIDENCIÁRIO - CONTRIBUIÇÃO AO SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO - SAT - ART. 7º, XXVIII C.C. ART. 195, I, DA CF/88 - INCIDÊNCIA DO SAT SOBRE O TOTAL DAS REMUNERAÇÕES PAGAS OU CREDITADAS NO DECORRER DO MÊS AOS TRABALHADORES AVULSOS - CONSTITUCIONALIDADE - CONTRIBUIÇÃO SOBRE A REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES E AUTÔNOMOS - INEXIGIBILIDADE E COMPENSAÇÃO - EFEITOS "EX TUNC" DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE, EM SEDE DE AÇÃO DIRETA - RESTRIÇÃO PREVISTA PELO § 3º, DO ART. 89, DA LEI 8212/91 - RECURSOS IMPROVIDOS - SENTENÇA MANTIDA.

(...)

5. Não há ofensa ao princípio da legalidade. O art. 22 da Lei 8212/91 descreve o sujeito passivo, a hipótese de incidência, a base de cálculo e as alíquotas 1%, 2% e 3% de acordo com o grau de risco da atividade preponderante da empresa, preenchendo, assim, os requisitos necessários à cobrança da exação.

6. Não é inconstitucional a legislação que, ao fixar alíquotas distintas (1%, 2% e 3%) para a incidência da contribuição ao Seguro Acidente do Trabalho, remeteu ao regulamento dispor sobre o grau de risco das atividades desenvolvidas pelas empresas, dado a impossibilidade de a lei prever todas as condições sociais, econômicas e tecnológicas que emergem das atividades laborais (Lei 8212/91, com as modificações introduzidas pela Lei 9528/97 e Lei 9732/98).

7. Os decretos regulamentadores (Decretos 2173/97 e 3048/99), apenas explicitaram a lei, para propiciar a sua aplicação, não extrapolaram os seus limites.

(...)

(TRF 3ª Região, Quinta Turma, Apelação Cível 412331, Processo: 98030231979/SP, DJ 04/11/2003 pg. 302) (DESTACAMOS)

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 40; Lei 8.212/91, art 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.

(...)

III - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco

leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, CF., art. 50, II, e da legalidade tributária, CF., art. 150, I.

(...)

(STF, Tribunal Pleno, Recurso Extraordinário 343446/SC, DJ 04/04/2003) (DESTACAMOS)

Já a alegação de que a definição da alíquota da contribuição ao SAT/RAT deveria respeitar as especificidades de cada setor da empresa, é totalmente descabida, pois o presente lançamento se refere apenas a trabalho remunerado prestado em obras da Impugnante.

7. Contribuição do salário-educação

Carece de razão a alegação de que a contribuição do salário-educação é inconstitucional e inexigível.

Nesse sentido, cabe lembrar que o Supremo Tribunal Federal já pacificou esta matéria, editando a súmula nº 732, que assim preceitua:

SÚMULA (STF) Nº 732

É CONSTITUCIONAL A COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SEJA SOB A CARTA DE 1969, SEJA SOB A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, E NO REGIME DA LEI 9424/1996. (Súmula nº 732 do STF)

8. Contribuição para o INCRA

A cobrança de contribuição para o INCRA, na presente notificação, encontra-se amparada pelo ordenamento jurídico pátrio, conforme demonstra o relatório de Fundamentos Legais do Débito de fls. 09 a 11.

O Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal já reconheceram, em diversas oportunidades, que a contribuição para o INCRA permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas:

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. EXIGIBILIDADE. ENTENDIMENTO FIRMADO PELA PRIMEIRA SEÇÃO. ERESP 770.45 1/SC. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

1. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos ERESP 770.45 1/SC, em 27 de setembro de 2006 (acórdão ainda não-publicado), dirimindo dissídio existente entre as duas Turmas de Direito Público acerca da possibilidade de compensação entre a contribuição para o INCRA e a contribuição incidente sobre a folha de salários, consignou que a exação destinada ao INCRA, criada pelo Decreto-Lei 1.110/70, não se destina ao financiamento da Seguridade Social. Isso porque esta assegura direitos relativos à Saúde, à Previdência Social e à Assistência Social, enquanto aquela é contribuição de intervenção no domínio econômico, destinada à reforma agrária, à colonização e ao desenvolvimento rural.

2. Na ocasião, seguindo essa orientação, os Ministros integrantes daquele órgão julgador, reformulando orientação anteriormente consagrada pela jurisprudência desta Corte, entenderam que a contribuição destinada ao INCRA permanece plenamente exigível, na medida em que: (a) a Lei 7.787/89 apenas suprimiu a parcela de custeio do Prorural; (b) a Lei 8.213/91, com a unificação dos regimes de previdência, tão-somente extinguiu a Previdência Rural; (c) a contribuição para o INCRA não foi extinta pelas Leis 7.787/89, 8.212/91 e 8.213/91.

3. Na linha da jurisprudência consagrada no Supremo Tribunal Federal, esta Corte de Justiça passou a decidir pela possibilidade da cobrança das contribuições destinadas ao FUNRURAL e ao INCRA de empresas vinculadas exclusivamente à previdência urbana.

4. Ante o entendimento de que a contribuição destinada ao INCRA permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas, restam prejudicados os demais pedidos formulados pelo ora recorrente na petição de recurso especial.

5. Recurso especial parcialmente provido.

(STJ 1ª Turma REsp 696460/CE; RECURSO ESPECL4L2004/0135435-2. Rel. Min. Denise Arruda. DJ 14.05.2007, p. 251) (grifou-se)

VIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. NATUREZA DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. LEIS 7.789/89 E 8.212/91. DESTINAÇÃO DIVERSA.

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

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

III - Agravo regimental improvido.

(STJ. 1ª Turma. AgRg no REsp 841598/RS; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2006/0084114-0. Rel. Min. Francisco Falcão. DJ 14.05.2007, p. 262.) (grifou-se)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCRA. EXAME DA CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA INSTITUIDORA DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE.

1. Não há de ser conhecido o recurso especial quando, para o deslinde da questão submetida ao crivo do STJ, é necessário definir controvérsia a respeito da suposta inconstitucionalidade de normativo federal afastada pelo acórdão recorrido. Exame de matéria constitucional, que extrapola as fronteiras do recurso especial.

2. Não existe óbice a que seja cobrada de empresa urbana a contribuição destinada ao Incra. Precedentes.

3. Recurso especial conhecido parcialmente e improvido.

(STJ. 2ª Turma. REsp 600386/MG; RECURSO ESPECIAL 2003/0189780-0. Rel. Min. João Otávio de Noronha. DJ 11.05.2007, p. 387) (grifou-se)

CONTRIBUIÇÃO AO FUNRURAL E AO INCRA: EMPRESAS URBANAS.

O aresto impugnado não diverge da jurisprudência desta colenda Corte de que não há óbice à cobrança, de empresa urbana, da referida contribuição. Precedentes: AI 334.360-AgR, Rel. Min. Sepúlveda Pertence; RE 211.442-AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes; e RE 418.059, Rel. Min. Sepúlveda Pertence. Agravo desprovido.

(STF. 1ª Turma. AI-AgR 548733/DF. Relator: Min. CARLOS BRITO. DJ 10/08/2006 p. 22)

Carecem de razão, portanto, as alegações de que a contribuição para o INCRA foi extinta pelas Leis nº 7.787/89, nº 8.212/91 e nº 8.213/91, e de que tal contribuição não pode ser cobrada de empresa urbana.

9. Contribuições para o SESI e o SENAI

A alegação de que a Notificada não é sujeito passivo de contribuições para o SESI e SENAI não pode prosperar.

Os artigos 4º, do Decreto-lei nº 4.048/1942, e 3º, do Decreto-lei nº 9.403/1946, determinam que os sujeitos passivos das contribuições para o SESI e o SENAI serão as empresas cuja atividade se enquadre dentre as abrangidas pela Confederação Nacional da Indústria, conforme o disposto no artigo 577 da Consolidação das Leis do Trabalho:

Decreto-lei nº 4.048/1942

Art. 4º Serão os estabelecimentos industriais das modalidades de indústrias enquadradas na Confederação Nacional da Indústria obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal para montagem e custeio das escolas de aprendizagem.

(...)

2º A arrecadação da contribuição de que trata este artigo será(,),sendo o produto posto à disposição do Serviço Nacional de Aprendizagem dos Industriários.

Decreto-lei nº 9.403/1946

Art. 3º Os estabelecimentos industriais enquadrados na Confederação Nacional da Indústria (artigo 577 do Decreto-lei nº 5. 452, de 1 de Maio de 1943), bem como aqueles referentes aos transportes, às comunicações e à pesca, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social da Indústria para a realização de seus fins.

(...)

De acordo com o quadro a que se refere o artigo 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, as indústrias da construção civil se enquadram dentre as abrangidas pela Confederação Nacional da Indústria.

Destarte, considerando que a Notificada se dedica a atividade de construção de edifícios, fica claro que a Notificada é sujeito passivo de contribuições para o SESI e o SENAI.

10. Contribuição para o SEBRAE

A alegação de inconstitucionalidade da contribuição para o SEBRAE não pode ser analisada no âmbito do contencioso administrativo, por força do disposto no artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Cabe ressaltar, porém, que o Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento pacífico declarando a constitucionalidade da contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90:

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES.

Esta colenda Corte, no julgamento do RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso, firmou o entendimento de que a contribuição para o SEBRAE configura contribuição de intervenção no domínio econômico, sendo legítima a sua cobrança de empresa que exerce atividade econômica.

Precedentes: RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso; RE 399.653-AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes; RE 404.919-AgR?, Rel. Min. Eros Grau; e RE 389. 016-Agi?, Rel. Min. Sepúlveda Pertence. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STF, 1º T.. RE-AgR 437.839. Rel. Min. Canos Britto. DJ 18.11.2005, p. 8)

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

A decisão agravada está em perfeita consonância com o entendimento firmado pelo Plenário desta Corte, ao julgar o RE 396.266, rel. Ministro Carlos Velloso, DJ 27.02.2004. Entendeu-se, nesse julgamento, que a cobrança da contribuição destinada ao SEBRAE é constitucional, não sendo necessária lei complementar para sua instituição. Enfatizou-se, ainda, não ser necessária a vinculação direta entre o contribuinte e o benefício decorrente da aplicação dos valores arrecadados. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STF, 2º T. RE-AgR 367.973/PR. Rel. Min. Joaquim Barbosa. DJ 10/06/2005, p. 57) (grifou-se)

Agravo regimental em recurso extraordinário. 2. Contribuição em favor do SEBRAE. Lei complementar. Desnecessidade. 3. Ausência de vinculação do contribuinte e benefício direto. 4. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STF, 2a T RE-AgR 399.649/PR Rel. Min. Gilmar Mendes. DJ 19.11.2004, p. 34) (grifou-se)

CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. CF., art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. 1. - As contribuições do art. 149, C.F. - contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas - posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, HI, C.F., isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, CF., decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: C.F., art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: C.F., art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. II. - A contribuição do SEBRAE - Lei 8.029/90, art. 8º, § 30, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 - é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, C.F. III. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do §3º do art. 8º, da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003. IV. - R.E. conhecido, mas improvido.

(STF, Tribunal Pleno. RE 396.266/SC. Rel. Min. Carlos Velloso. DJ 27.02.2004,p. 22)

Já a alegação de que a alíquota da contribuição para o SEBRAE, a ser cobrada da Notificada, é de apenas 0,3%, ao invés de 0,6%, também não procede, pois o artigo 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, deixa claro que deverá incidir um adicional de 0,3% sobre a contribuição para o SESI, e outro adicional de 0,3% sobre a contribuição para o SENAI:

Lei nº 8.029/90

Art. 8º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa - CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

(...)

§ 3º Para atender à execução das políticas de apoio às micro e às pequenas empresas, de promoção de exportações e de desenvolvimento industrial, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o art. 10 do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de: (Redação dada pela Lei nº 11.080, de 2004)

a) um décimo por cento no exercício de 1991; (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

b) dois décimos por cento em 1992; e (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

c) três décimos por cento a partir de 1993. (Incluído pela Lei nº 8.154, de 1990)

(...)

Nesse sentido, extrai-se da jurisprudência do Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O SESC E SENAC. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. ART. 4º DO DECRETO-LEI Nº 8.621/46, ART. 30 DO DECRETO-LEI Nº 9.853/46 E ART. 577 DA CLT. ART. 240 DA CF. CONTRIBUIÇÃO AUTÔNOMA AO SEBRAE, DESVINCULADA DAS ORIGINÁRIAS. INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. ART. 8º, § 3º, DA LEI 8.029/90. LEI 8.154/90. (...) 7. A Lei nº 8.154/1990 alterou o § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029/90, incluindo as alíneas a, b e c, criando um adicional de 0,3% às contribuições devidas ao SESI/SENAI e SESC/SENAC, serviços sociais previstos no art. 1º do DL nº 2.318/86. 8. A Lei nº 10.668/2003 e a Lei nº 11.080/2004 deram nova redação aos §§ 3º e 4º do art. 8º da Lei nº 8.029/90. 9. Esses adicionais perfazem uma contribuição totalmente autônoma de 0,6% destinada somente ao SEBRAE até a edição da Lei nº 10.668/2003, sendo que após esta lei também destinada à APEX e, ainda, posteriormente à Lei nº 11.080/2004, repassada à ABDI, além do SEBRAE e da APEX. Esta contribuição é desvinculada das contribuições das quais derivou, sem ofensa aos arts. 5º, II, e 150, I, da CF/88 e ao art. 97 do CIN, porquanto lei instituidora das contribuições já existia (Lei nº 8.029/90) e os adicionais foram estabelecidos através da Lei nº 8.154/90. 10. O STF já decidiu que a contribuição para o SEBRAE é contribuição de intervenção no domínio econômico (art. 149, caput, da CF/88), não se tratando de contribuições especiais de interesse de categorias profissionais ou econômicas (RE 396266/SC, Pleno, DJU de 27/2/2004, p. 22), motivo pelo qual é devida por todas as empresas e não somente por aquelas que dela se beneficiam. 11. Apelação improvida. (7ª RF4, AC 2003.70.01.016954-7, Primeira Turma, Relator Álvaro Eduardo Junqueira, D.E. 12/06/2007) (destacou-se)

TRIBUTÁRIO. ADICIONAL DE 0,3% AO SESI/SENAI E AO SESC/SENAC. Art. 8º, § 3º, DA LEI 8.029/90. LEI 8.154/90. CONTRIBUIÇÃO AUTÔNOMA AO SEBRAE, DESVINCULADA DAS ORIGINÁRIAS. LEIS 10.668/2003 E 11.080/2004. ILEGITIMIDADE PASSIVA DA APEX HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. I - A Lei nº 8.154/1990, alterou o § 30 do art. 8º da Lei nº 8.029/90, incluindo as alíneas a, b e c, criando um adicional de 0,3% às contribuições devidas ao SESI/SENAI e SESC/SENAC, serviços sociais previstos no art. 1º do DL nº 2.318/86. **Esses adicionais perfazem uma contribuição totalmente autônoma de 0,6% destinada somente ao SEBRAE até a edição da Lei nº 10.668/2003, sendo que após esta lei, também destinada à APEX e, ainda, posteriormente à Lei nº 11.080/2004, repassada à ABDI, além do SEBRAE e da APEX.** 2- Como na data da propositura da ação a referida contribuição era repassada pelo INSS tão somente ao SEBRAE, a APEX não é parte legítima para figurar no pólo passivo da presente demanda. Processo extinto sem julgamento do mérito com relação à APEX, com fundamento no art. 267, VI, do CPC. 3 - Honorários advocatícios fixados em 20% sobre o valor da causa, a ser rateado pelos réus. 4 - Apelação parcialmente provida. (TRF4, AC 2003.70.01.006110-4, Primeira Turma, Relator Artur César de Souza, DJ 01/02/2006).

Conclusão

Ante o exposto, voto por **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini