



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

Processo nº 10920.002838/2007-94
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.454 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente EMBRAPLA EMPRESA BRASILEIRA DE PLÁSTICOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/03/2007

CONTRIBUIÇÃO EMPRESA - TERCEIROS – RECOLHIMENTO – OBRIGAÇÃO DA EMPRESA – DECLARAÇÃO EM GFIP

A empresa é obrigada a recolher as contribuições de sua responsabilidade, destinadas ao custeio da Seguridade Social e aos terceiros. Ocorre o reconhecimento da obrigação de recolhimento quando há a declaração em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social dos fatos geradores correspondentes às contribuições devidas

ANÁLISE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS – AUDITORIA FISCAL – COMPETÊNCIA

A auditoria fiscal detém competência legal para analisar as demonstrações contábeis das empresas para fins de verificação do fiel cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias, por força de lei, não lhe sendo exigida formação como contador habilitado

CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE – INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara

MATERIALIZAÇÃO DA NFLD – REPARTIÇÃO FISCAL – NULIDADE – INEXISTENTE

A geração, impressão de relatórios e organização de demais anexos que comporão a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito feita dentro da repartição fiscal para posterior entrega ao contribuinte é procedimento usual, no qual não se vislumbra qualquer nulidade

TERCEIROS – SALÁRIO-EDUCAÇÃO – INCRA- SEBRAE

A cobrança das contribuições destinadas aos terceiros está prevista em dispositivos legais em vigentes

SAT – GRAU DE RISCO - ATIVIDADE PREPONDERANTE

Não há irregularidade em que os conceitos de risco baixo, médio e grave, bem como de atividade preponderante sejam estabelecidos por Decreto, ato administrativo de competência do Poder Executivo, conforme define o Art. 84, inciso IV da Carta Magna, que tem por finalidade detalhar, esmiuçar o conteúdo da lei propriamente dita.

TAXA SELIC – APLICAÇÃO

Sobre as contribuições não recolhidas em época própria, incide a taxa de juros SELIC, conforme preceitua o artigo 34 da Lei nº 8.212/1991

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 30/31), os fatos geradores das contribuições lançadas são os valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa e que foram devidamente declarados em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

A autuada teve ciência do lançamento em 29/06/2007 e apresentou defesa (fls. 34/62) onde alega a incapacidade dos auditores fiscais em proceder à análise dos livros contábeis da empresa, tarefa que esta entende ser privativa dos profissionais legalmente habilitados no Conselho Regional de Contabilidade.

Argumenta que a notificação deixa de identificar com clareza e precisão qual ou quais dispositivos legais a ela atrelados, fato que torna anulável o ato fiscal lavrado.

Entende que para que o crédito tributário seja regularmente constituído e goze da presunção de certeza, liquidez e exigibilidade, é necessário obediência a todos os princípios inerentes ao procedimento administrativo, entre os quais o da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

Alega que a lavratura da NFLD ora guerreada, ocorreu fora do estabelecimento da impugnante, embora devesse sê-lo no próprio estabelecimento da empresa levando à ineficácia do procedimento fiscal.

Aduz que a contribuição destinada ao INCRA seria ilegal e inconstitucional, como também a do Salário Educação.

Quanto à contribuição do SAT, a autuada alega que esta seria ilegal na medida em que o legislador não definiu o que seria atividade preponderante da empresa, tampouco o conceito de risco leve, médio e grave, o que veio a ser feito apenas por meio de ato do Poder Executivo (decreto).

Outra ilegalidade apontada pela autuada refere-se à contribuição destinada ao SEBRAE que também seria inconstitucional.

Por fim, questiona a aplicação da taxa de juros SELIC como juros moratórios.

Pelo Acórdão nº 07-10.393 (fls. 100/105), a 6ª Turma da DRJ/Florianópolis (SC) considerou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 109/138) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

O recurso foi encaminhados a este Conselho para apreciação.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente alega a incapacidade técnica dos auditores fiscais para verificação da escrituração contábil da empresa.

Tal argumento não pode ser acolhido e já foi tratado no âmbito do 2º Conselho de Contribuintes com muita propriedade no Acórdão nº 201-78.132, do qual transcrevo o seguinte trecho:

“Acórdão nº 201-78.132, de 02 de dezembro de 2004, relator Antonio Carlos Atulim.

Insurgiu-se a recorrente contra o fato de o auditor-fiscal não ter inscrição no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), o que, em sua visão, a impossibilitaria de efetuar perícia contábil. Há que se distinguir a perícia contábil, atividade exercida por contabilistas, da auditoria-fiscal, atividade exercida por auditores-fiscais. Da consulta à obra Dicionário de Contabilidade, de A. Lopes de Sá e Ana M. Lopes de Sá (7ª ed. rev. e ampl., São Paulo, Atlas, 1983), vemos que o verbete “perícia contábil” possui os significados de “verificação de registros contábeis; análise para verificar a exatidão de fatos registrados; processo usado na técnica da Contabilidade para obter dados pela verificação de registros realizados” (p. 319). No verbete “perícia fiscal” encontramos: “exame de escrita efetuado por agentes fiscais nos livros do contribuinte, para verificar a exatidão do pagamento de tributos. O fisco costuma realizar seu trabalho mediante Programas de Fiscalização” (p. 320). No mesmo dicionário (p. 32), encontramos que auditoria tem o mesmo significado que perícia, tendo sido mais usada nos últimos tempos por se tratar de palavra com origem na língua inglesa (auditing), língua essa que vem predominando na seara administrativa e contábil.

Assim, quando um contador, que inegavelmente deve ser registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), faz uma auditoria, seu escopo é bem diferente do abrangido pelo agente do Fisco, ao fazer uma auditoria-fiscal. Aquele verifica as operações e os lançamentos usualmente com a finalidade de emitir um parecer técnico de auditoria, atestando que as demonstrações financeiras da empresa correspondem à realidade dos fatos e obedecem aos princípios de contabilidade geralmente aceitos. O pano de fundo é a lei comercial. Destinatários são os acionistas e o mercado acionário em geral. O Estado não verifica direta e regularmente a competência e a

integridade dos profissionais que exercem tal atividade. Isso toca aos CRC.

Já o auditor-fiscal, como agente do Estado, verifica operações contábeis tão-somente com o objetivo de certificar-se do fiel cumprimento das obrigações tributárias. O pano de fundo predominante é a lei fiscal. O conhecimento contábil é meramente instrumental. Seu trabalho não servirá para dar qualquer informação à sociedade, mas para cobrar tributos que eventualmente não tenham sido pagos. Quem verifica sua competência e integridade, por meio da Administração Direta, é o próprio Estado, maior interessado em que sua atividade seja exercida da forma mais eficiente possível. Quem define suas atribuições é a lei federal, que não condiciona, em momento algum, que ele seja registrado em qualquer órgão. Sequer se lhe exige a formação em contabilidade.

Assim, para verificar o cumprimento das obrigações fiscais dos contribuintes, o AFRF se serve dos documentos e da contabilidade da empresa. Isso não significa, em hipótese alguma, que o AFRF esteja desempenhando funções reservadas legalmente aos contadores habilitados, tais como confecção e assinatura de demonstrativos contábeis, mas apenas servindo-se do trabalho produzido pelos contadores para sua fiscalização.

Tal entendimento já está pacificado, tanto na área judicial quanto na área administrativa, como demonstram os julgados abaixo:

“Tributário. Embargos à execução fiscal. Conselho Regional de Contabilidade - CRC. Registro de funcionário público. Inscrição.

I - Prova documental suficiente para ilidir a presunção legal de certeza e liquidez da dívida ativa regularmente inscrita.

II - Não é obrigatório o registro de funcionário público no órgão fiscalizador, em vista da atividade básica do Estado não afrontar o art. 1º da Lei 6.839/80.

II - Remessa oficial e apelação cível improvidas.” (Tribunal Regional Federal da Terceira Região, 3ª Turma, Apelação Cível e Remessa oficial, Processo nº 97.03.001665-0/MS, Relatora Juíza Cecília Hamati, Decisão (unânime) de 28/04/1999, Diário da Justiça de 21/07/1999, p. 56) “Administrativo. Registro junto a Conselho profissional. Não exigência Funcionário público municipal. Auditor de tributos municipais. Conselho Regional de Contabilidade. Contador. Atribuições diferentes. Qualquer curso de nível superior.

- Os auditores de tributos municipais não são necessariamente graduados em Ciências Contábeis, nem exercem o ofício de contabilistas/contadores, não se sujeitando, portanto, à exigência do registro junto ao CRC para exercerem suas funções de fiscalização.

- Remessa oficial e apelo improvidos.” (Tribunal Regional Federal da Quinta Região, Primeira Turma, Apelação em Mandado de Segurança nº 59.405, Processo nº 97.05.13063-9/CE, Relator Desembargador Federal Élio Wanderley de

Siqueira Filho, Decisão (unânime) de 05/10/2000, Diário da Justiça de 19/12/2001, p. 40) “NULIDADE - INSCRIÇÃO NO CRC - O exercício da função de AFTN não está condicionado à habilitação prévia em Ciências Contábeis, nem à inscrição nos Conselhos Regionais de Contabilidade.

(...). (Primeiro Conselho de Contribuintes, Sétima Câmara, Acórdão nº 107-04914, Recurso Voluntário nº 115.897, Processo nº 13964.000204/96-74, Relator o Conselheiro Francisco de Assis Vaz Guimarães, Recorrente a Vesul S/A Veículos, Recorrida a DRJ em Florianópolis - SC, Sessão de 15/04/1998) “AUTORIDADE FISCAL AUTUANTE - AFTN - DESNECESSÁRIA FORMAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS, BEM COMO INSCRIÇÃO NO CRC - A autoridade legalmente habilitada para proceder à fiscalização e lançamento de impostos e contribuições, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, é o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional (art. 1º, inciso II do Decreto nº 90.928 de 1985), sendo que a lei não condiciona o exercício da função de AFTN à habilitação prévia em Ciências Contábeis, nem à inscrição no Conselho Regional de Contabilidade (CRC)”.

(...). (Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Acórdão nº 104-17.775, Recurso Voluntário nº 120.591, Processo nº 10783.009204/95-80, Relatora a Conselheira Elizabeth Carreiro Varão, Recorrente a Clear - Comissária de Serviços Aduaneiros Ltda., Recorrida: DRJ no Rio de Janeiro - RJ, Sessão de 05/12/2000)

Pelo exposto, conclui-se que o Auditor-Fiscal da Receita Federal não carece de inscrição no Conselho Regional de Contabilidade para exercer suas funções, e tendo este se limitado às atividades a ele atribuídas por lei, descabido falar-se em ofensa à lei ou à constituição.”

À época do lançamento, a competência da auditoria fiscal para analisar as demonstrações contábeis das empresas com o propósito de verificar o cumprimento das obrigações principais e acessórias perante a Seguridade Social estava expressamente disposta no art 8º, inciso I, alínea “c”, da Lei 10.593/2002, in verbis:

“Art. 8º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Previdência Social, relativamente às contribuições administradas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS:

I - em caráter privativo: (...)

c) examinar a contabilidade das empresas e dos contribuintes em geral, não se lhes aplicando o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial;”

Além disso, a matéria se encontra sumulada no âmbito do CARF, por meio da Súmula CARF nº 08 publicada por meio da Portaria CARF nº 49/2010 em 07/12/2010.

Súmula CARF nº 8: O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

A recorrente alega que a autuação não foi devidamente qualificada em razão de deixa de identificar com clareza e precisão qual ou quais dispositivos legais a ela atrelados, o que configuraria cerceamento de defesa.

Tal preliminar não merece melhor sorte.

Os elementos que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do lançamento, qual seja, contribuições da empresa e destinadas a terceiros incidentes sobre valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais apuradas em folhas de pagamento e devidamente declaradas em GFIP.

Toda a fundamentação legal que amparou o lançamento foi disponibilizada ao contribuinte conforme se verifica no relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência.

Assim, não há que se falar em cerceamento de defesa e nulidade da notificação.

A recorrente apresenta preliminar no sentido de que a notificação seria nula por ter sido lavrada fora do estabelecimento fiscalizado.

Entende a recorrente que pelo fato da notificação ter sido materialmente produzida na repartição fiscal foi lavrada fora do estabelecimento o que causaria sua nulidade.

Tal preliminar não merece acolhida e parece-me equivocada. Os procedimentos concernentes à materialização da notificação que será entregue ao sujeito passivo, quais sejam, impressão de relatórios, organização dos mesmos, bem como dos anexos, numeração de folhas e outros não necessitam ser realizados no estabelecimento destas.

A recorrente também questiona a constitucionalidade e a legalidade do Salário Educação, das contribuições destinadas ao INCRA e SEBRAE e da aplicabilidade da taxa de juros SELIC.

Cumprido dizer que todos os dispositivos legais que amparam a cobrança das contribuições lançadas, bem como a aplicação dos acréscimos legais, juros SELIC, encontram-se vigentes no ordenamento jurídico pátrio e não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar aplicação de dispositivo legal vigente sob o argumento de que o mesmo seria inconstitucional.

A impossibilidade acima decorre do fato de ser o controle da constitucionalidade no Brasil do tipo jurisdicional, que recebe tal denominação por ser exercido por um órgão integrado ao Poder Judiciário.

O controle jurisdicional da constitucionalidade das leis e atos normativos, também chamado controle repressivo típico, pode se dar pela via de defesa (também chamada controle difuso, aberto, incidental e via de exceção) e pela via de ação (também chamada de controle concentrado, abstrato, reservado, direto ou principal), e até que determinada lei seja julgada inconstitucional e então retirada do ordenamento jurídico nacional, não cabe à administração pública negar-se a aplicá-la;

Ainda excepcionalmente, admite-se que, por ato administrativo expresso e formal, o chefe do Poder Executivo (mas não os seus subalternos) negue cumprimento a uma lei ou ato normativo que entenda flagrantemente inconstitucional até que a questão seja apreciada pelo Poder Judiciário, conforme já decidiu o STF (RTJ 151/331). No mesmo sentido decidiu o Tribunal de Justiça de São Paulo:

“Mandado de segurança - Ato administrativo - Prefeito municipal - Sustação de cumprimento de lei municipal - Disposição sobre reenquadramento de servidores municipais em decorrência do exercício de cargo em comissão - Admissibilidade - Possibilidade da Administração negar aplicação a uma lei que repute inconstitucional - Dever de velar pela Constituição que compete aos três poderes - Desobrigatoriedade do Executivo em acatar normas legislativas contrárias à Constituição ou a leis hierarquicamente superiores - Segurança denegada - Recurso não provido. Nivelados no plano governamental, o Executivo e o Legislativo praticam atos de igual categoria, e com idêntica presunção de legitimidade. Se assim é, não se há de negar ao chefe do Executivo a faculdade de recusar-se a cumprir ato legislativo inconstitucional, desde que por ato administrativo formal e expresso declare a sua recusa e aponte a inconstitucionalidade de que se reveste (Apelação Cível n. 220.155-1 - Campinas - Relator: Gonzaga Franceschini - Juis Saraiva 21). (g.n.)”

A abstenção de manifestação a respeito de constitucionalidade de dispositivos legais vigentes é pacífico na instância administrativa de julgamento, conforme se verifica na decisão deste Conselho que decidiu por sumular a questão por meio da Súmula nº 02 publicada no DOU em 07/12/2010, por meio da Portaria CARF nº 49, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

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

Quanto à contribuição ao SAT, também questionado pela recorrente, cumpre dizer que o Princípio da Reserva Legal na esfera tributária, se traduz na obrigatoriedade de que todos os elementos integrantes da espécie tributária a ser instituída sejam minuciosamente descritos na lei, quais sejam: a descrição do fato gerador da obrigação principal e do seu sujeito passivo, a fixação da alíquota e da base de cálculo do tributo.

Entende esta julgadora que a Lei 8.212/91 definiu todos os elementos acima descritos de forma a tornar legal a cobrança do SAT. Entretanto, a empresa alega que embora a lei tenha definido as alíquotas diferenciadas de 1% para risco leve, 2% para risco médio e 3% para risco grave, não estabeleceu os conceitos de risco leve, médio e grave ferindo no seu entendimento o Princípio da Reserva Legal;

Ocorre que a Lei 8.212/91, no art. 103 expressamente previu que o Poder Executivo deveria regulamentá-la, o que foi feito com a edição do RPS –Regulamento da Previdência Social, Decreto 3.048/99;

Ora, o regulamento é o ato administrativo de competência do Poder Executivo, conforme define o Art. 84, inciso IV da Carta Magna, e tem por finalidade detalhar,

esmiuçar o conteúdo da lei propriamente dita. O regulamento é inferior, hierarquicamente, à lei, não podendo contrariá-la, mas sim descer a minúcias que à lei não seria adequado;

O Decreto 3.048/99 estabelece a relação dos agentes nocivos atividades com os correspondentes graus de risco, restando claro que a contribuição do SAT é totalmente devida e legal.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Ana Maria Bandeira