



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

**Processo n°** 11176.000273/2007-43  
**Recurso n°** 263.213 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-00.670 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** ALGODOEIRA AURORA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/1996 a 31/05/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF N°. 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNIAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte, além de que não restou materializado os casos de dolo, fraude ou simulação.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela Recorrente se deu em 18.10.2006 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no seguinte período: 05/1996 a 05/2006. Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 09/2001, inclusive.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.**

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DO LANÇAMENTO - INOCORRÊNCIA.**

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 artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.**

O art. 22, II, Lei nº 8.212/1991, define todos os elementos capazes de fazer nascer obrigação tributária válida. Os conceitos de atividade preponderante e grau risco de acidente de trabalho não precisam estar definidos em lei, pois o Regulamento é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação. Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.**

A contribuição para o SENAR tem amparo legal na Lei nº 8.315/1991, sendo que a regulamentação da Lei nº 8.315/1991 ocorreu com o Decreto nº 566/1992. Deste modo, o art. 11, parágrafo 5º, do Decreto nº 566/1992 expressamente dispõe que a contribuição para o SENAR será recolhida pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN**

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine

penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos em reconhecer a decadência até a competência 09/2001, inclusive, com base nos critérios estabelecidos no art.150, § 4º, CTN . Votaram pelas conclusões, o conselheiro Ivacir Julio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza Marcelo Magalhães Peixoto. No mérito: dar provimento parcial promovendo o recálculo da multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte.

Ivacir Júlio de Souza – Presidente Substituto

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto. Ausentes o Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari e o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

## Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, às fls. 284 a 338, apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba - PR, Acórdão nº 06-15.777 – 7ª Turma da DRJ/CTA, fls. 270 a 277, que julgou procedente a **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº. 35.941.483-4**, oriunda de descumprimento de obrigação tributária legal principal, com valor consolidado de R\$ 356.966,49 (trezentos e cinquenta e seis mil, novecentos e sessenta e seis reais e quarenta e nove centavos).

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 75 a 81, com Anexos às fls. 83 a 201, o lançamento refere-se às contribuições devidas pela empresa e as destinadas às outras entidades e fundos (Terceiros), incidentes sobre:

- (a) Contribuições dos SEGURADOS EMPREGADOS, E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, descontadas pela empresa de suas remunerações e pró-labore, proveniente dos valores constantes de folha de pagamento, declarados em GFIP;*
- (b) Contribuições dos trabalhadores avulsos descontadas pela empresa dos pagamentos efetuados ao Sindicato dos Trabalhadores na Movimentação de Mercadoria em Geral de Astorga, conforme recibos de pagamentos, em período anterior à implantação da GFIP;*
- (c) Contribuições referentes a aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física, devidas por sub-rogação, verificados através de notas fiscais de entradas e não declarados em GFIP.*

O Relatório Fiscal, às fls. 75 a 81, com Anexos às fls. 83 a 201, indica que os levantamentos constantes da NFLD:

- (AVI — F PAGTO DE AVULSO ANTES GFIP) — Compreende as contribuições previdenciárias dos trabalhadores avulsos no período de 05/1996 a 07/1996, cujos valores foram descontadas pela empresa (período anterior à implantação da GFIP);*
- (CPR — AQUIS PROD RUR P FIS) — Compreende as contribuições previdenciárias incidentes sobre aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física de 03/2000 a 07/2003 conforme planilha "Relação de Notas Fiscais de Entrada referente aquisição de produção rural de pessoa física",*

*cujos valores foram descontados em notas fiscais de entrada (não declarado em GFIP);*

*• (GFP — VL F PAGTO DECL EM GFIP) — Compreende as contribuições previdenciárias dos segurados empregados e contribuintes individuais contidas em folha de pagamento, bem como as contribuições previdenciárias dos trabalhadores avulsos no período de 04/2001 a 05/2006 (declarados em GFIP);*

Verifica-se que o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, disposto às fls. 26 a 35, apresenta em todas as competências de 03/1996 a 07/2006, cobrindo portanto todas as competências objeto desta presente NFLD, pagamentos realizados pela Recorrente a homologar pela Auditoria-Fiscal.

Outrossim, o Relatório Fiscal, às fls. 79, destaca que o procedimento do contribuinte, descrito no presente Relatório Fiscal (não recolhimento da contribuição previdenciária descontada dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuinte individual e de terceiros sobre a aquisição de produção rural de pessoa física), configura, em tese, o crime de Apropriação Indébita Previdenciária definido pelo Código Penal Brasileiro (art. 168- A, § 1º, inciso I, introduzido pela lei 9.983, de 14/07/2000). Formalizou-se, nesta data, Representação Fiscal para Fins Penais — Omissão de Repasse de Contribuições Previdenciárias, acompanhada dos respectivos elementos de prova, a qual será encaminhada às autoridades competentes.

O Relatório Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF às fls. 73 a 74, relaciona o resultado do procedimento fiscal relacionado à Recorrente:

<i>Documento</i>	<i>Período</i>	<i>Número</i>	<i>Data</i>	<i>Valor</i>
<i>AI</i>	<i>10/2006 a 10/2006</i>	<i>359414842</i>	<i>18/10/2006</i>	<i>11.569,42</i>
<i>AI</i>	<i>10/2006 a 10/2006</i>	<i>359414770</i>	<i>18/10/2006</i>	<i>598.162,41</i>
<i>NFLD</i>	<i>01/1998 a 12/2005</i>	<i>359414788</i>	<i>18/10/2006</i>	<i>856.376,92</i>
<i>NFLD</i>	<i>05/1996 a 07/2006</i>	<i>359414800</i>	<i>18/10/2006</i>	<i>1.298.364,60</i>
<i>NFLD</i>	<i>05/1996 a 05/2006</i>	<i>359414834</i>	<i>18/10/2006</i>	<i>356.966,49</i>
<i>NFLD</i>	<i>03/1996 a 06/1998</i>	<i>359414850</i>	<i>18/10/2006</i>	<i>46.831,00</i>
<i>AI</i>	<i>10/2006 a 10/2006</i>	<i>359414818</i>	<i>18/10/2006</i>	<i>11.569,42</i>
<i>AI</i>	<i>10/2006 a 10/2006</i>	<i>359414826</i>	<i>18/10/2006</i>	<i>1.156,95</i>

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09328433F00, foi de 01/1996 a 11/2006, às fls. 68.

O **período objeto do débito**, conforme o Relatório Demonstrativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 14, é de **05/1996 a 05/2006**.

A Recorrente teve **ciência da NFLD** no dia **18.10.2006**, às fls. 01.

A Recorrente apresentou impugnação tempestiva, às fls. 207 a 255, com Anexos às fls. 256 a 263.

A instância “a quo” analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação, fls. 270 a 277, conforme a Ementa do Acórdão nº 06-15.777 – 7ª Turma da DRJ/CTA a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/05/1996 a 31/05/2006*

*PRAZO DE DECADÊNCIA. DEZ ANOS.*

*O prazo de decadência aplicável à constituição dos créditos previdenciários é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.*

*CONTRIBUIÇÕES DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. ADQUIRENTE. SUBSTITUIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.*

*A responsabilidade pelo recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física é da empresa adquirente na condição de sub-rogado. A mera substituição da base de cálculo da contribuição incidente sobre folha de pagamento pelo valor da comercialização não importa em nova fonte de custeio para a Seguridade Social.*

*SENAR. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL. SUBROGAÇÃO.*

*A empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física, sendo responsável pelo recolhimento das contribuições relativas ao SENAR decorrentes da aquisição de produtos rurais.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. PRERROGATIVA DO PODER JUDICIÁRIO.*

*A declaração de Inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

*Lançamento Procedente*

*Acordam os membros da r Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.*

*Encaminhe-se para a DRF Londrina/Sacat para cientificar o contribuinte do presente Acórdão e para as demais providências.*

*Sala de Sessões, em 11 de outubro de 2007.*

Inconformada com a decisão da Recorrida, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário tempestivo**, às fls. 284 a 338, onde alega, em apertada síntese, que:

**Em sede Preliminar:**

(i) da decadência parcial em função da inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da lei 8.212/1991, o que enseja a aplicação dos dispositivos do CTN, em especial o art. 150, § 4º, CTN o que faz decair a autuação anterior a 18.10.2001.

(ii) da inconstitucionalidade da cobrança das contribuições previdenciárias sobre a produção rural.

**No Mérito.**

(iii) da indevida inclusão do frete na base de cálculo da contribuição incidente sobre a produção rural.

(iv) da ilegalidade da cobrança da contribuição para o seguro de acidentes de trabalho – SAT.

(v) da cobrança do SENAR dos adquirentes de produção rural por sub-rogação e sua ilegalidade.

(vi) da inconstitucionalidade das indevidas cobranças a título de “Terceiros”: as contribuições para SESI, SENAI, SESC, SENAC e SEBRAE.

*As contribuições in genere têm como matriz o art. 149 da CF. Com fundamento de validade nesse preceptivo constitucional, mas sem obedecer aos pressupostos nele exigidos, a Lei nº 8.029, de 12-4-90, posteriormente alterada pela de nº 8.154, de 28-12-90, instituiu ilegalmente a favor do CEBRAE (cuja denominação foi posteriormente alterada para SEBRAE), um "adicional". Baseado na autorização supra, o Decreto nº 99.570/90 desvinculou o CEBRAE da Administração Pública Federal, transformando-o num serviço autônomo, com a nova denominação de SEBRAE — Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e às Pequenas Empresas.*

*As entidades mencionadas no § 3º acima são o SESI, SENAI, SESC e SENAC, incidindo as contribuições a elas destinadas sobre a "soma das remunerações pagas ou creditadas a empregados e trabalhadores avulsos",*

*conforme esclareceu a "Orientação de Serviços INSS/DAF" n° 05/91 do Diretor de Arrecadação e Fiscalização.*

*(...)*

*Não obstante isso, o referido "adicional" é de manifesta inconstitucionalidade.*

Posteriormente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Londrina, às fls. 340, informou que a Recorrente apresentou Recurso Voluntário tempestivo e encaminhou ao Conselho os autos para análise e decisão.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 340.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

#### *Súmula Vinculante 21*

*É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.*

*Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.*

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares.

### **DAS QUESTÕES PRELIMINARES**

#### **DA VALIDADE DO LANÇAMENTO**

Analisemos.

Foi realizada Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 75 a 81, com Anexos às fls. 83 a 201, onde o lançamento refere-se às contribuições devidas pela empresa e as destinadas às outras entidades e fundos (Terceiros), incidentes sobre:

(a) Contribuições dos SEGURADOS EMPREGADOS, E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, descontadas pela empresa de suas remunerações e pró-labore, proveniente dos valores constantes de folha de pagamento, declarados em GFIP;

(b) Contribuições dos trabalhadores avulsos descontadas pela empresa dos pagamentos efetuados ao Sindicato dos Trabalhadores na Movimentação de Mercadoria em Geral de Astorga, conforme recibos de pagamentos, em período anterior à implantação da GFIP;

(c) Contribuições referentes a aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física, devidas por sub-rogação, verificados através de notas fiscais de entradas e não declarados em GFIP.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.941.483-4** que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

*(redação à época da lavratura da NFLD nº 35.941.483-4)*

*Lei nº 8.212/91*

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*IN MPS/SRP nº 03/2005*

*Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:*

*IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;*

O Recorrente teve ciência da NFLD no dia 18.10.2006, conforme fls. 01. Desta forma, a ciência pessoal do sujeito passivo ocorreu nestes termos do art. 662, I da IN MPS/SRP nº 03/2005:

*IN MPS/SRP nº 03/2005*

*Art. 662. O sujeito passivo será cientificado da NFLD e do AI da seguinte forma:*

*I - pessoalmente, após a lavratura da NFLD ou do AI, comprovando-se o recebimento mediante a assinatura do representante legal ou do mandatário;*

*II - por via postal ou por qualquer outro meio, com prova de recebimento tomada no domicílio tributário do sujeito passivo; ou*

*III - por edital, quando os meios previstos nos incisos I e II resultarem infrutíferos.*

*§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, ocorrendo recusa de recebimento dos documentos, o AFPS deixará a via destinada ao sujeito passivo no local da ocorrência e registrará, em todas as vias, a expressão "recusou-se a assinar" seguida da identificação do responsável pela recusa, considerando-se, dessa forma, cientificado o sujeito passivo.*

*§ 2º Quando da ciência pessoal a mandatário do sujeito passivo será juntada cópia autenticada da procuração, que deverá, em se tratando de instrumento particular, conter firma reconhecida do representante legal.*

*§ 3º Na hipótese do inciso II do caput, o encaminhamento dos documentos deverá ser efetuado, preferencialmente, em até três dias após a lavratura da NFLD ou do AI, considerando-se cientificado o sujeito passivo na data do efetivo recebimento ou, se omitida a mencionada data do recebimento, quinze dias após a data da expedição da intimação.*

***§ 4º Os meios de intimação previstos nos incisos I e II do caput não estão sujeitos a ordem de preferência.***

*§ 5º Na hipótese do inciso III do caput, o edital será publicado uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência do órgão encarregado da intimação, franqueada ao público, considerando-se cientificado o sujeito passivo quinze dias após a publicação ou afixação do edital.*

*§ 6º A ciência ao órgão do poder público far-se-á mediante ofício encaminhado ao seu dirigente, subscrito pelo Delegado da Receita Previdenciária circunscricionante do órgão.*

*§ 7º No procedimento fiscal em empresa sob regime especial de falência, se o síndico ou administrador judicial renunciou ou foi destituído do cargo, não tendo sido nomeado o substituto, a remessa da NFLD far-se-á mediante ofício ao juízo da falência.*

*§ 8º O sujeito passivo é obrigado a manter atualizado o endereço perante o respectivo órgão previdenciário, sob*

*pena de serem tidas como eficazes as notificações encaminhadas ao endereço anterior.*

**Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.**

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

*a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*

*b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);*

*c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);*

*d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);*

*e. RDA – Relatório de Documentos Apresentados (Este relatório relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto de notificação anteriores.)*

*f. RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados.*

*g. FLD - Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das*

*contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*

*h. CORESP – Relação de Co-Responsáveis (Este relatório lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação)*

*i. VÍNCULOS – Relação de Vínculos (Este relatório lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente)*

*j. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;*

*k. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;*

*l. TAB – Termo de Arrolamento de Bens e Direitos;*

*m. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;*

*m. REFISC – Relatório Fiscal;*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

*“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar 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.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Analisando-se a NFLD nº 35.941.483-4 , tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

*Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.*

Desta forma, **o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade** por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela não notificação ao sujeito passivo.

***(i) da decadência parcial em função da inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da lei 8.212/1991, o que enseja a aplicação dos dispositivos do CTN, em especial o art. 150, § 4º, CTN o que faz decair a autuação anterior a 18.10.2001.***

Analisemos.

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

***Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.***

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

***“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta,***

*nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

*§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.*

*§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.*

*§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."*

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

*“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”*

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

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

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

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

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

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

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

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

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

*“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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)”*

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

*“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.*

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

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

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa: ....1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda., ago/08.) (g.n.)

“Ementa: ....4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) (g.n.)

“Ementa: .... Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) (g.n.)

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres<sup>1</sup>, Eduardo Sabbag<sup>2</sup>, Mauro Luís Rocha Lopes<sup>3</sup> e Leandro Paulsen<sup>4</sup>.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, verifica-se que o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, disposto às fls. 26 a 35, apresenta em todas as competências de 03/1996 a 07/2006, cobrindo portanto todas as competências objeto desta presente NFLD, pagamentos realizados pela Recorrente a homologar pela Auditoria-Fiscal.

Observa-se que o Relatório Fiscal, às fls. 79, aponta a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, posto que, conforme a Auditoria-Fiscal, houve o não recolhimento da contribuição previdenciária descontada dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuinte individual e de terceiros sobre a aquisição de produção rural de pessoa física.

Não obstante a formalização da RFFP, entendo que nessa etapa do processo administrativo-fiscal em que ocorre a formalização da RFFP apenas, em tese, se aponta a configuração de dolo, fraude ou simulação.

Desta forma, por óbvio, enquanto não houver um pronunciamento judicial acerca da conduta da Recorrente em relação à hipótese dos autos, nesta etapa do processo administrativo-fiscal não resta materialmente configurada as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o que implica o não afastamento da hipótese de aplicação da regra decadencial insculpida no art. 150, § 4º, CTN.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte, além de não se materializar as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

<sup>1</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

<sup>2</sup> SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

<sup>3</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

<sup>4</sup> PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 18.10.2006 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no seguinte período: 05/1996 a 05/2006.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 09/2001, inclusive.

**(ii) da inconstitucionalidade da cobrança das contribuições previdenciárias sobre a produção rural.**

Analisemos.

**Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.**

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

*“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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*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; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).*

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

***Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

### **NO MÉRITO.**

***(iii) da indevida inclusão do frete na base de cálculo da contribuição incidente sobre a produção rural.***

Analisemos.

Este ponto acerca da exclusão do frete na base de cálculo da contribuição incidente sobre a produção rural já foi debatida em sede de primeira instância, às fls. 275 a 276, sendo que faço aderência ao posicionamento do julgador de primeira instância pois verifica-se que não está contido nas notas fiscais de entrada de produtos, às fls. 85 a 136 e fls. 151 a 177, os valores relativos ao frete, de forma que não é factível a afirmação de que o valor do frete estaria embutido na base de cálculo em questão.

Outrossim, a Recorrente não colacionou, em sede de Recurso Voluntário, elementos de convicção que comprovassem que sobre o valor total das notas fiscais estivessem incluídos os custos de fretes.

Desta forma, não prospera a alegação da Recorrente diante dos argumentos expostos acima.

***(iv) da ilegalidade da cobrança da contribuição para o seguro de acidentes de trabalho – SAT.***

Analisemos.

Não confiro razão à recorrente quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida ao SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, em razão da reserva à lei para estabelecer os conceitos de atividade preponderante e grau de risco de acidente de trabalho

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 9.732/1998, que fixou as alíquotas distintas, 1%, 2% e 3%, para a incidência da contribuição ao SAT:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*(...) II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).*

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

O Regulamento da Previdência Social, no art. 202, define a atividade preponderante, para o enquadramento legal nos correspondentes graus de riscos das atividades desenvolvidas pelas empresas:

*(Decreto nº 3.048/1999)*

*Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:*

*I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou*

*III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

*§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

*§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*

*§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

*§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

*§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.*

...

*§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

*§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

*§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003).*

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99) que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceram os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, repele-se a arguição de **contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros,**

deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma.

**A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, no RE n.º 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, assentou a constitucionalidade da contribuição para o SAT incidente sobre o total das remunerações pagas aos empregados e trabalhadores avulsos:**

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; 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.*

*I. Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT. Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.*

*II. O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.*

*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, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I(STF — RE - RECURSO EXTRAORDINÁRIO. Processo 343446 – SC - Decisão 20/03/2003. Tribunal Pleno. Relator MM. Carlos Venoso. DJ 04/04/2003).*

Assim, os conceitos de atividade preponderante e grau risco de acidente de trabalho não precisariam estar definidos em lei, o Regulamento é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.

***(v) da cobrança do SENAR dos adquirentes de produção rural por sub-rogação e sua ilegalidade.***

Analisemos.

Temos que o Relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD às fls. 63, informa a fundamentação legal para a cobrança do SENAR:

*TERCEIROS - SENAR - CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL – SEGURADO ESPECIAL*

*Competências : 03/2000 a 06/2000, 02/2001 a 07/2001*

*Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, IV (com a redação dada pela Lei n. 9.528, de 10.12.97) e art. 94 (com a redação dada pela Lei n. 9.528, de 10.12.97); Lei n. 8.315, de 23.12.91; Lei n. 9.528, de 10.12.97, art. 6.; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 200, parágrafos 4., 5. e 7., art. 216, III, IV, VI, parágrafo 5. e art. 274, parágrafo 1º.*

*TERCEIROS - SENAR - CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL – SEGURADO ESPECIAL*

*Competências : 02/2002 a 11/2002, 02/2003 a 07/2003*

*Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, IV (com a redação dada pela Lei n. 9.528, de 10.12.97); Lei n. 8.315, de 23.12.91; Lei n. 9.528, de 10.12.97, art. 6. (com redação dada pela Lei n. 10.256, de 09.07.01); Lei n. 10.256, de 09.07.01, art. 3.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 200, parágrafos 4., 5. e 7., art. 216, III, IV, VI, parágrafo 5. e art. 274, parágrafo 1.(parágrafo com redação dada pelo Decreto n. 4.032, de 26.11.01). A PARTIR DE 28.10.2004 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, IV (com a redação dada pela Lei n. 9.528, de 10.12.97); Lei n. 8.315, de 23.12.91; Lei n. 9.528, de 10.12.97, art. 6. (com a redação dada pela Lei n. 10.256, de 09.07.2001, art. 3.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 200, parágrafos 4., 5. e 7., art. 216, III, IV, VI, parágrafo 5. e art. 274, parágrafo 1. (parágrafo com redação dada pelo Decreto n. 4.032, de 26.11.2001); MP n. 222, de 04.10.2004, art. 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I.*

A Recorrente argumenta que não existe a obrigatoriedade da subrogação das pessoas previstas no art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212/1991 e 216, inciso III do Decreto 3.048/1999 ao pagamento da Contribuição para o Senar, prevista no artigo 6º da Lei nº 9.528/1997.

*(Lei nº 8.212/1991) Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)*

*IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente*

*com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)*

*(Decreto 3.048/1999) Art.216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:*

*III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 200 no prazo referido na alínea "b" do inciso I, no mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção rural, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física;*

*(Lei nº 9.528/1997) - Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)*

Neste sentido, a Recorrente alega a inexistência de responsabilidade por subrogação quanto à contribuição para o SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural.

Não obstante tal entendimento da Recorrente, a contribuição para o SENAR tem amparo legal na Lei nº 8.315/1991:

*Art. 3º Constituem rendas do Senar:*

*I - contribuição mensal compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas pessoas jurídicas de direito privado, ou a elas equiparadas, que exerçam atividades:*

- a) agroindustriais;*
- b) agropecuárias;*
- c) extrativistas vegetais e animais;*
- d) cooperativistas rurais;*
- e) sindicais patronais rurais;*

*II - doações e legados;*

*III - subvenções da União, Estados e Municípios;*

*IV - multas arrecadadas por infração de dispositivos, regulamentos e regimentos oriundos desta lei;*

*V - rendas oriundas de prestação de serviços e da alienação ou locação de seus bens;*

*VI - receitas operacionais;*

*VII - contribuição prevista no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.989, de 28 de dezembro de 1982, combinado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que continuará sendo recolhida pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra);*

*VIII - rendas eventuais.*

*§ 1º A incidência da contribuição a que se refere o inciso I deste artigo não será cumulativa com as contribuições destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (Senai) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac), prevalecendo em favor daquele ao qual os seus empregados são beneficiários diretos.*

*§ 2º As pessoas jurídicas ou a elas equiparadas, que exerçam concomitantemente outras atividades não relacionadas no inciso I deste artigo, permanecerão contribuindo para as outras entidades de formação profissional nas atividades que lhes correspondam especificamente.*

*§ 3º A arrecadação da contribuição será feita juntamente com a Previdência Social e o seu produto será posto, de imediato, à disposição do Senar, para aplicação proporcional nas diferentes Unidades da Federação, de acordo com a correspondente arrecadação, deduzida a cota necessária às despesas de caráter geral.*

*§ 4º A contribuição definida na alínea a do inciso I deste artigo incidirá sobre o montante da remuneração paga aos empregados da agroindústria que atuem exclusivamente na produção primária de origem animal e vegetal.*

*Art. 4º A organização do Senar constará do seu regulamento, que será aprovado por decreto do Presidente da República, mediante proposta do colegiado referido no art. 2º desta lei.*

Ainda assim, a regulamentação da Lei nº 8.315/1991 ocorreu com o Decreto nº 566/1992, que dispõe nos artigos 11 e 14:

*Art. 11. Constituem rendas do SENAR: (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)*

*I - Contribuição mensal compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de 2,5% sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas pessoas jurídicas de direito privado, ou a elas equiparadas, que exerçam atividades: (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)*

a) agroindustriais; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

b) agropecuárias; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

c) extrativistas vegetais e animais; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

d) cooperativistas rurais; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

e) sindicais patronais rurais; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

II - contribuição compulsória, a ser recolhida à Previdência Social, de um décimo por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção da pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

III - doações e legados; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

IV - subvenções da União, Estados e Municípios; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

V - multas arrecadadas por infração de dispositivos, regulamentos e regimentos oriundos da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, com as alterações da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

VI - rendas oriundas de prestação de serviços e da alienação ou locação de seus bens; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

VII - receitas operacionais; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

VIII - contribuição prevista no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.989, de 28 de dezembro de 1982, combinado com o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970; (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)

IX - rendas eventuais. (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)

§ 1º As disposições contidas no inciso I não se aplicam às pessoas físicas aludidas no inciso II deste artigo. (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)

§ 2º Para os efeitos do inciso II deste artigo, considera-se receita bruta o valor recebido ou creditado pela comercialização da produção, assim entendida a operação de venda ou consignação. (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)

§ 3º *Integram a produção, para os efeitos do inciso II deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processo de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos. (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)*

§ 4º *Não integram a base de cálculo da contribuição aludida no inciso II deste artigo: (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)*

*a) o produto vegetal destinado ao plantio e reflorestamento e o produto animal destinado a reprodução ou criação pecuária ou granjeira, quando vendidos entre si pela pessoa física referida no inciso II deste artigo ou pelo segurado especial de que trata o inciso VII do art. 10 do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelo Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992, com as alterações subseqüentes, que os utilize diretamente com essas finalidades; (Incluída pelo Decreto nº 790, de 1993)*

*b) o produto animal utilizado como cobaia para fins de pesquisas científicas no País; (Incluída pelo Decreto nº 790, de 1993)*

*c) o produto vegetal vendido por pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, se dedique ao comércio de sementes e mudas no País, quando na revenda o comprador for a pessoa física de que trata o inciso II deste artigo ou o segurado especial aludido na alínea a deste parágrafo. (Incluída pelo Decreto nº 790, de 1993)*

**§ 5º *A contribuição de que trata este artigo será recolhida: (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)***

***a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor; (Incluída pelo Decreto nº 790, de 1993)***

*b) pelo produtor, quando ele próprio vender os seus produtos no varejo, diretamente ao consumidor, ou a adquirente domiciliado no exterior. (Incluída pelo Decreto nº 790, de 1993)*

§ 6º *Aplicam-se às contribuições aludidas no inciso II deste artigo o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 24 do Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social, aprovado pelo Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992, e alterações posteriores. (Incluído pelo Decreto nº 790, de 1993)*

(...)

*Art. 14. A arrecadação das contribuições devidas ao SENAR, na forma do disposto nos incisos I e II do art. 11 deste regulamento, será feita pelo Instituto Nacional do Seguro Social e, no inciso VIII, pelo Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária,*

*ou pelo órgão ou entidade designado pelo Poder Executivo, em conjunto com o recolhimento das contribuições para a Seguridade Social e do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural e nas mesmas condições, prazos e sanções, foro e privilégio que lhes são aplicáveis, inclusive no que se refere à cobrança judicial mediante processo de execução fiscal, na forma do disposto na Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980. (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)*

*Parágrafo único. As ações relativas aos recursos previstos nos incisos I, II, V e VIII do art. 11 deste regulamento, nas quais o SENAR figurar como autor, réu ou interveniente, serão propostas no juízo privativo da Fazenda Pública. (Redação dada pelo Decreto nº 790, de 1993)*

Deste modo, o art. 11, parágrafo 5º, do Decreto nº 566/1992 expressamente dispõe que a contribuição para o SENAR será recolhida pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, para esse fim, nas obrigações do produtor.

Ademais, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ se direciona no sentido da exigibilidade da cobrança da contribuição destinada ao SENAR::

**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA - INCRA E AO SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM RURAL - SENAR. NATUREZA E DESTINAÇÃO DIVERSAS.**

*1. A exação destinada ao Incra não foi extinta com o advento das Leis 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, ela permanece em vigor como Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Precedentes do STJ.*

*2. Quanto à Contribuição de 2,5% sobre a folha de salários, esclareço que ela também é exigida da agravante, tendo em vista que a Lei 8.315/1991 apenas transferiu a Contribuição de interesse de categoria profissional, antes devida ao Incra, para o Senar.*

*3. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que as contribuições recolhidas ao Incra e ao Senar têm natureza e destinação diversas, de modo que a instituição da segunda não afeta a exigibilidade da primeira.*

*4. Acuso recebimento de memoriais pela agravante, cujas razões foram devidamente consideradas na fundamentação e não alteram as conclusões alcançadas.*

*5. Agravo Regimental não provido.*

**AgRg no REsp 1224968 / ALAGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL2010/0221274-6 - Relator(a): Ministro HERMAN BENJAMIN - Órgão Julgador: T2 - SEGUNDA TURMA - Data do Julgamento:**

07/06/2011.

Por todo o exposto, não prospera a argumentação da Recorrente quanto a não responsabilidade pelo recolhimento da contribuição devida ao SENAR.

***(vi) da inconstitucionalidade das indevidas cobranças a título de “ Terceiros”: as contribuições para SESI, SENAI, SEST, SENAT e SEBRAE.***

Analisemos.

O argumento central deste tópico é a inconstitucionalidade, a qual já foi debatida no tópico (ii) acima. Portanto, diante do exposto no tópico (ii), não prospera a argumentação da Recorrente acerca da inconstitucionalidade das cobranças para “Terceiros”.

### **MULTA DE MORA**

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

*A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.*

*Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.*

*Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.*

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

**Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma,** na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

### **CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES**, acolher a decadência até a competência 09/2001, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN, **no MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro