



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12971.002640/2012-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.436 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de janeiro de 2024
Recorrente GERBI REVESTIMENTOS CERÂMICOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2003 a 01/02/2004

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÕES DECLARADAS EM GFIP. TERCEIROS. SAT. COMPENSAÇÃO. MULTAS E JUROS DE MORA.

E m respeito ao princípio da legalidade, é vedado à autoridade administrativa recusar-se a o cumprimento de lei sob a alegação de inconstitucionalidade. As informações prestadas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - servem como parâmetro para constituição do crédito por meio de NFLD, enquanto não operacionalizado o lançamento automático. É competência do Instituto Nacional do Seguro Social arrecadar e fiscalizar as contribuições por lei devidas a terceiras entidades. A Lei nº 8.212/91 fixou com precisão a hipótese de incidência (fato gerador), a base de cálculo, a alíquota e o s contribuintes do Seguro de Acidentes do Trabalho - SAT, satisfazendo ao princípio da reserva legal. Só podem ser objeto de compensação os créditos tributários expressamente declarado s pelo Fisco e os reconhecidos como tais, por sentença judicial transitada em julgado. Os acréscimos legais aplicados ao crédito previdenciário decorrem de norma cogente (art. 34 da Lei n.º 8.212/91).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Diogo Cristian Denny, Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

Tratam os autos de contribuições a cargo da empresa, destinadas à Seguridade Social (cota patronal, SAT) e aos terceiros FNDE (Salário-Educação), INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, incidentes sobre os valores constates das folhas e recibos de pagamento de segurados empregados, no montante de R\$ 587.171,75 (quinhentos e oitenta e sete mil, cento e setenta e um reais e setenta e cinco centavos), abrangendo o período acima referido e consolidado em 30/03/2004.

Consoante informa a fiscalização no Relatório Fiscal de fls. 32/33 e nas planilhas demonstrativas de fls. 34/36, o presente lançamento fiscal teve por fato gerador as remunerações percebidas pelos segurados empregados da matriz e das filiais /0002 e /0003 (levantamentos "001", "002" e "003", respectivamente), discriminadas em folhas de pagamento e em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

Em sede de Impugnação (fls. 40/79), a contribuinte argumenta pelo cancelamento do crédito tributário em litígio, com fundamento nas razões delineadas abaixo, em apertada síntese:

“Em sede Preliminar:

- (i) que a NFLD é nula por inobservância aos mandamentos da Ordem de Serviço INSS/DAF n.º 214/99;
- (ii) que é desnecessário o lançamento de ofício dos débitos cujos respectivos valores tenham sido declarados em GFIP; que é dever da autoridade administrativa eximir-se de aplicar dispositivo legal inconstitucional;
- (iii) que a autuação foi feita com base em presunção, pois a análise das folhas de pagamento e das GFIP não basta para que se conclua pelo não recolhimento das contribuições previdenciárias em questão.

No Mérito:

- (i) aduz a ausência de referibilidade nas contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE: a primeira somente pode ser exigida de produtores rurais, enquanto que a segunda não pode ser exigida de empresas que faturam acima de um milhão e duzentos mil reais;
- (ii) que a contribuição ao Seguro de Acidentes do Trabalho - SAT é inconstitucional, pois seu dispositivo instituidor não estabeleceu os conceitos de atividade preponderante nem de risco de acidente do trabalho leve, médio ou grave, além de delegar poderes legiferantes ao Poder Executivo, violando os princípios da estrita legalidade e da tipicidade fechada;
- (iii) que os adicionais a título de insalubridade, periculosidade, noturno, abono de férias, horas extras, gorjetas, prêmios, ajudas de custo, abonos, diárias de viagens e comissões têm natureza indenizatória, não sujeitos à incidência de contribuição previdenciária;
- (iv) que promoveu a compensação dos montantes indevidamente recolhidos a título de SAT com outras contribuições previdenciárias;
- (v) que promoveu também a compensação com os valores pagos referentes à remuneração de autônomos e ao pró-labore;

- (vi) que a utilização da SELIC como índice de atualização dos débitos fiscais é totalmente inconstitucional, afrontando os artigos 150, I e 192, § 3º da Carta Magna, além do art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional;
- (vii) que a multa moratória prevista no art. 35, II e III da Lei n.º 8.212/91 é excessiva e deve ser afastada, por ferir os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como aquele que veda a utilização de tributo com efeito de confisco (art. 150, IV, da Constituição Federal)”.

Inconformado com o decisório, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário apresentando, basicamente, as mesmas razões de fato e de direito expostas em sua Impugnação, e que já foram transcritas neste Relatório.

Não houve oposição de contrarrazões pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, Relator.

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

A despeito das explanações recursais, não consta nos autos elementos fáticos, probatórios e de direito suficientes para sustentar a linha de defesa. No mais, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no inciso I, § 2.º do artigo 114 do novel RICARF, *in verbis*:

“DA DECISÃO

6. Em que pese a extensa argumentação apresentada pelo sujeito passivo, cumpre ressaltar que o instrumento de defesa não traz qualquer elemento fático capaz de desconstituir o lançamento fiscal, reproduzindo, apenas, ensinamentos doutrinários. Dessa forma, os argumentos trazidos aos autos não têm o condão de ilidir o procedimento fiscal que originou a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD.

7. **P R E L I M I N A R M E N T E**, de todo desprovida de fundamento a pretensão de anular o lançamento fiscal, por inobservância aos mandamentos da Ordem de Serviço INSS/DAF n.º 214/99. A impugnante parece não ter atentado para o fato que a norma administrativa em questão, revogada pela Instrução Normativa INSS/DC n.º 70. de 10/05/2002, dispunha sobre os procedimentos relativos à lavratura de Auto-de-Infração, destinado a impor penalidade em virtude do descumprimento de uma obrigação acessória, ao passo que estamos diante de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se destina a declarar a obrigação e constituir o crédito tributário relativo ao descumprimento de uma obrigação principal. Analisando seu conteúdo, verifica-se que

OS requisitos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, pelo art. 11 e incisos do Decreto n.º 70.235/72 e pelo art. 243, caput, do Regulamento da Previdência Social encontram-se presentes na NFLD impugnada, o que afasta, por si só, a pretensão de que a mesma seja declarada nula.

8. Por sua vez, não se vislumbra pertinência na alegação relativa à desnecessidade de lançamento de débitos declarados em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP. Primeiro, porque o lançamento automático das contribuições declaradas em GFIP não se encontra implementado, sendo certo que o sistema está em fase de testes e homologação pela Empresa de Tecnologia e Informações da Previdência Social - DATAPREV; segundo, porque a constituição do crédito declarado por meio de NFLD é mais favorável ao sujeito passivo, na medida em que possibilita a este o exercício do contraditório e da ampla defesa na esfera administrativa (ao contrário do que ocorreria na hipótese de lançamento automático); finalmente, não se descuidou que a lavratura da notificação de débito, em se constatando o atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias e de terceiros (como in casu), constitui dever de ofício da fiscalização, nos termos do art. 37, caput, da Lei n.º 8.212/91, in verbis:

(...)

9. Quanto à questão da aplicação de dispositivo legal supostamente inconstitucional, deve-se destacar que o contribuinte não indica qual instrumento normativo deva ser apreciado quanto à sua constitucionalidade e, ainda que o fizesse, seriam inoportunos os questionamentos relativos ao controle de constitucionalidade na esfera administrativa; não deveria desconhecer o contribuinte que, no que tange ao controle de constitucionalidade, vigoram os sistemas difuso e concentrado, pela via de ação ou exceção, conforme o caso, mas sempre perante o PODER JUDICIÁRIO.

10. Acerca desta temática, temos que o Parecer n.º 2.547/2001, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social, aprovado pelo Ministro em 23/08/2001, assevera a impossibilidade de reconhecimento e declaração no âmbito administrativo, da inconstitucionalidade de dispositivos legais assim não declarados pelos órgãos jurisdicionais e políticos competentes, tampouco reconhecidos pela Chefia do Poder Executivo. Saliente-se que os Pareceres da Consultoria Jurídica do MPAS, quando aprovados pelo Ministro da Pasta respectiva, assumem força vinculante para a organização que ao Ministério está vinculada, nos termos do art. 42 da Lei Complementar n.º 73/93, in verbis:

(...)

11. Efetivamente, a declaração, no âmbito administrativo, da inconstitucionalidade de uma lei ou ato normativo deve ser sempre vista com bastante reserva, porque a Administração está obrigada a pautar sua conduta na estrita legalidade; as leis e atos normativos nascem com a presunção relativa de constitucionalidade, a qual pode ser elidida pelos órgãos do Poder Judiciário, e só por eles, com força de res judicata, através do seu modo particular, quanto pelo Poder Executivo que, sob critérios bastante seguros, pode recusar o seu cumprimento.

12. Destarte, da mesma maneira que a Administração não pode ser vista como mero, irresponsável e descomprometido executor de comandos legais, também não lhe é dado empreender de modo isolado e, muita vez, temerário, lançando no mundo dos acontecimentos entendimentos que surtirão efeitos deletérios a todo o sistema legislativo e, quiçá, à ordem constitucional cuja integridade visou bem intencionadamente proteger.

(...)

14. Como se depreende da lição do ínclito constitucionalista, salvante a competência do Poder Judiciário, a quem é outorgado decidir com força de coisa julgada, a atribuição,

quando tiver de ser exercida, deverá ficar a juízo do Chefe do Poder Executivo. Às demais estratificações da Administração caberá sugerir, quando o caso, a inconstitucionalidade, mas não, diante do caso concreto, decidir por ela sem que tenha havido precedente ordem da Chefia do Poder naquele sentido.

15. Também não se vislumbra de que forma o lançamento atacado teria sido baseado em "presunção", eis que a autoridade lançadora levou a efeito exaustivo procedimento de auditoria e análise nos documentos que demonstram a realidade fenomênica da empresa no pertinente às remunerações pagas aos segurados empregados - no caso específico, folhas de pagamento, recibos de pagamento, Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, ausência de comprovantes de recolhimento. Não se descuidava também que as bases de cálculo F O R A M D E C L A R A D A S em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, FATO RECONHECIDO PELA P R Ó P R I A I M P U G N A N T E . O caráter protelatório da argumentação da empresa é evidente, eis que as informações prestadas em GFIP constituem-se em termo de confissão de dívida, em caso de ausência de recolhimento, conforme previsto no § 1º do art. 225, do Regulamento da Previdência Social, in verbis:

(...)

16. No MÉRITO, melhor sorte não assiste ao sujeito passivo. Em relação às contribuições devidas aos Terceiros, apenas a título de esclarecimento, não deveria desconhecer a impugnante que o INSS não é o sujeito ativo da obrigação tributária referente ao SEBRAE e INCRA, sendo apenas titular de competências de arrecadar (em conjunto com tais órgãos), fiscalizar (também conjuntamente com aqueles) e executar leis, serviços, atos OU decisões administrativas referentes aos aludidos tributos (art. 7º do Código Tributário Nacional), motivo pelo qual as alegações apresentadas na peça impugnatória deveriam ser dirigidas aos terceiros referidos, não a esta Autarquia.

17. Inobstante o exposto, a contribuição destinada ao SEBRAE, instituída na forma de adicional às contribuições devidas ao SESC/SENAC/SESI/SENAI, abrange como contribuintes a generalidade das empresas, independentemente de seu porte; em que pese o inconformismo da impugnante, a jurisprudência pátria é uníssona em asseverar o cabimento de tais contribuições, fazendo-o conforme os arestos colacionados, in litteris:

(...)

18. Quanto ao INCRA, a situação é de todo semelhante. Independentemente da alíquota de contribuição destinada ao INCRA - quer a de 0,2%, devida pelas empresas em geral, definidas no art. 15, inciso I, parágrafo único da Lei n.º 8.212/91, quer a outra, denominada de INCRA Especial, devida pelas agroindústrias - com fulcro no Decreto-lei n.º 1.146/70 e na Lei Complementar n.º 11/71, o certo é que a exigência em comento possui natureza jurídica DE contribuição SOCIAL, sendo devida pelo empregador e tendo por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal referida ao contribuinte encontrando abrigo no art. 16 do Código Tributário Nacional - CTN. Nesse sentido, não se exige que haja a prestação de um serviço específico ao contribuinte para que a contribuição em tela tenha aplicação. Aliás, este é o pensamento de NOSSOS Tribunais, in verbis:

(...)

19. Quanto à alegação de "impossibilidade de aplicar a legislação referente ao S A T ", mais uma vez, nenhuma razão assiste à impugnante, t e n d o em vista que:

19.1. a Lei n.º 8.212/91, no art. 103, expressamente previu que o Poder Executivo deveria regulamentá-la. A despeito disso, coube ao Regulamento a incumbência de esclarecer o que é atividade preponderante, bem como apresentar a Relação de Atividades Preponderantes e os correspondentes graus

de risco, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, que constituem o Anexo V do Regulamento da Previdência Social - R P S , aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, vigente no período abrangido pelo lançamento fiscal impugnado;

19.2: essa é, precisamente, a finalidade do Regulamento : explicitar a lei tributária à qual se prende, sem nada lhe subtrair, aumentar ou modificar; nesse sentido, ensina R O Q U E A N T O N I O C A R R A Z Z A , citando Carlos Medeiros da Silva:

(...)

19.3. O Regulamento da Previdência Social traz, em seus anexos, a relação dos agentes nocivos e atividades respectivas aos riscos. Tal função é muito minudente, não sendo função da lei descer a tais minúcias. Assim, a Lei n.º 8.212/91, juntamente com a Lei n.º 8.213/91, dispuseram seus comandos fundamentais, instituindo a contribuição, fixando-lhe a base de cálculo, a alíquota incidente, definindo, portanto, A hipótese de INCIDÊNCIA da contribuição, em respeito ao princípio da legalidade, relegando ao Regulamento a enumeração exemplificativa das atividades e riscos compreendidos. Ora, é justamente esta a função do regulamento, disciplinar minúcias a fim de aclarar os comandos legais e propiciar a máxima e fiel execução da lei;

19.4. TAL REALIDADE EM NADA AFRONTA O PRINCÍPIO DA TIPICIDADE MATERIAL NA SEARA tributária. Com efeito, este princípio impõe que o tributo, seja ele de que natureza for, esteja formal E materialmente definido na lei instituidora, sem espaço a lacunas legislativas que afetem A SUA eficácia E APLICABILIDADE, vale dizer, numa palavra, a criação do tributo deve conter todos os elementos necessários para que o Fisco possa exigí-lo. Ora, não se vislumbra qualquer lesão a este princípio pelo simples fato de que as atividades estão elencadas no RPS. Seria o mesmo que dizer que as normas penais em branco no direito penal, tipos penais cujos preceitos primários revestem-se obscuros e incompletos, ensejando a aplicação de norma extralegal, não possuem aplicabilidade, e, portanto, são inexigíveis. O RPS, in casu, apenas cumpre seu mister, reportando-se à lei, em cujo bojo estão todos os elementos da contribuição em tela;

19.5. foi exatamente o que fez o Regulamento trazido com o Decreto n.º 3.048/99 vigente no período do lançamento fiscal, o qual tinha a atribuição expressa de assim proceder. Portanto, pode o regulamento cuidar da matéria, que não está reservada unicamente à lei, sem ferir qualquer princípio constitucional, sendo a contribuição em comento legal e devida. Roborando este raciocínio, já decidiu o Poder Judiciário federal, conforme verifica-se no venerando aresto colacionado, in litteris:

(...)

20. Por outro lado, como o lançamento fiscal abrange fatos geradores ocorridos no período de 10/2003 a 02/2004, é por demais evidentes que não houve incidência de contribuição previdenciária sobre parcelas de natureza "indenizatória" mencionadas na peça impugnatória (adicionais a título de insalubridade, periculosidade, noturno, abono de férias, horas extras, gorjetas, prêmios, ajudas de custo, abonos, diárias de viagens e comissões), pois a Medida Provisória - MP n.º 1.523/97, de 30/04/97, e suas reedições até a MP n.º 1.596-14, de 10/11/97, que deu nova redação ao § 2º do art. 22, da Lei n.º 8.212/91, foi vetada quando da conversão na Lei n.º 9.528/97, restabelecendo-se, assim, a redação original do parágrafo. Dispunha o dispositivo vetado:

(...)

21. A singela alegação de que a empresa teria efetuado compensação de supostos créditos relativos ao recolhimento indevido do Seguro de Acidentes de Trabalho - SAT e de contribuições incidentes sobre a remuneração de autônomos e empresários, sem trazer aos autos qualquer elemento comprobatório, não mereceria sequer ser conhecida, por deixar de atender a requisito estabelecido pelo art. 6º, inciso III, da Portaria MPAS nº 357/2002:

(...)

22. Efetivamente, o contribuinte limita-se a alegar a existência de supostos créditos em face do sujeito ativo, sem trazer aos autos elemento hábil a comprovar a liquidez e certeza de tais créditos. Ora, não deveria desconhecer o contribuinte que a compensação, enquanto modalidade de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só pode ser autorizada se os créditos do sujeito passivo em relação à Fazenda Pública, vencido ou vincendo, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza. E líquidos e certos, na definição legal, para justificarem a compensação, são os créditos tributários expressamente declarados pelo Fisco e os reconhecidos como tais, por sentença judicial transitada em julgado.

23. Por derradeiro, no que tange à sistemática de juros e multa moratórias aplicada, nada há que possa conduzir ao pensamento da impugnante. Os juros aplicados ao crédito previdenciário apurado na presente Notificação estão corretos e têm respaldo no artigo 34 da Lei nº 8.212/91, restabelecido pela MP 1.523-8/97, convalidada pela MP 1.596-14/97 e transformada na Lei 9.528/97. Na realidade, a impugnante parte de um pressuposto equivocado ao basear sua contestação nas taxas de juros moratórios do sistema privado, pois que tal dispositivo legal refere-se a obrigação de índole absolutamente distintas das tributárias, não guardando qualquer relação com as taxas de juros aplicáveis entre o Fisco e contribuintes em mora, disciplinada por legislação específica, conforme § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional - CTN, mencionado pelo contribuinte.

4. A Lei nº 8.212/91, de seu turno, apregoa, no art. 34, o regime de correção dos créditos previdenciários, em derrogação, portanto, às regras privadas e do Código Tributário Nacional, justamente, por configurar exceção à ela. Dispõe, in verbis:

(...)

25. Ademais, ainda que assim não fosse, a Lei nº 8.212/91 é especial em relação à legislação geral invocada, aplicando-se o adágio *lex specialis derogat generalis*; vale dizer, lei especial derroga a aplicação da lei geral.

26. Cabe salientar, finalizando a discussão acerca dos juros moratórios, que a taxa do SELIC é utilizada como um índice médio de remuneração de títulos no mercado, tal como a TR, declarada pelo Supremo - Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 493-0/DF como idônea para a remuneração de ativos do Governo, que passou a ser utilizado no cálculo dos juros de mora após o vencimento da dívida. A SELIC, conforme entendimento do Egrégio Supremo Tribunal Federal, é perfeitamente possível, não havendo, outrossim, vedação no Código Tributário Nacional nesse sentido. No caso, estamos tratando de um acerto de contas com o Fisco, cuja liquidação se dará pelo pagamento, através de uma moratória. Por isso, tendo sido estipulado previamente e de forma imperativa, através de lei, o quanto deve ser pago pelo prejuízo da demora, este parâmetro, ao adotar critérios que encontram fundamento no pagamento dos juros no mercado, pagos pelos títulos da dívida interna - índice de remuneração de ativos que a Administração entende corresponder à perda sofrida - não desvirtuou a natureza de juros a ser aplicada aos débitos em discussão.

27. Com relação à multa aplicada, não nos parece, data máxima vénia, que o percentual de 15% (quinze por cento), estabelecido pelo art. 35, inciso II, alínea b e § 4º, da Lei nº 8.212/91, possa ser qualificado como confiscatório. De qualquer forma, quanto ao

suposto efeito confiscatório da multa aplicada, o contribuinte exsurge perante o órgão errado. Tal alegação deve ser submetida à apreciação do Poder Judiciário, pois este Poder pode aquilatar da constitucionalidade ou não de uma incidência em face do seu efeito confiscatório. No âmbito administrativo, o primado da lei impede seja tal matéria analisada e acolhida.

28. Finalmente, a notificação em epígrafe foi lavrada na estrita observância das determinações legais vigentes, motivo pelo qual não há que se falar em improcedência do lançamento levado a efeito pela fiscalização.

CONCLUSÃO

29. Isto posto, e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

JULGO procedente o presente lançamento fiscal, e

DECIDO:

- a) Rejeitar as alegações suscitadas na impugnação;
- b) Declarar o contribuinte devedor à Seguridade Social do crédito previdenciário apurado na NFLD em epígrafe, no valor de R\$ 587.171,75 (quinhentos e oitenta e sete mil, cento e setenta e um reais e setenta e cinco centavos);
- c) Cientificar o contribuinte, remetendo-lhe cópia desta Decisão-Notificação”.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar suas preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Rigo Pinheiro