



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

Processo n° 13855.724030/2012-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.800 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2013
Matéria Caracterização Segurado Empregado: Pessoa Jurídica
Recorrente DEMOCRATA CALÇADOS E ARTEFATOS DE COURO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

Ementa:

DESCARACTERIZAÇÃO DE SERVIÇO PRESTADO POR PESSOA JURÍDICA -ENQUADRAMENTO COMO SEGURADO EMPREGADO.

Presentes os requisitos previstos no art. 12, inciso I, alínea “a” da Lei 8.212/91, regular e legal se mostra a descaracterização de pessoa jurídica com o efetivo enquadramento como segurados empregados, nos termos do §2º, do artigo 229, do Decreto n.º 3.048/99.

FRACIONAMENTO DA MÃO DE OBRA EM EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES

O fracionamento da mão de obra necessária a consecução dos objetivos sociais de uma empresa em outra optante pelo SIMPLES se traduz em prejuízo para a seguridade social, devido ao não recolhimento das contribuições previdenciárias patronais, devendo o vínculo se dar com a suposta tomadora dos serviços. É ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador. (Enunciado n.º 331 do TST)

SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. REGULAMENTAÇÃO.

Não ofende ao Princípio da Legalidade a regulamentação através de decreto do conceito de atividade preponderante e da fixação do grau de risco.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS E DAS CONTRIBUIÇÕES PARA INCRA; SENAI; SESI; SALÁRIO-EDUCAÇÃO. VEDAÇÃO

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

SEBRAE EXIGIBILIDADE

.O adicional destinado ao Sebrae (Lei nº 8.029/90, na redação dada pela Lei nº 8.154/90) constitui simples majoração das alíquotas previstas no Decreto-Lei nº 2.318/86 (Senai, Senac, Sesi e Sesc), prescindível, portanto, sua instituição por lei complementar

JUROS/SELIC

As contribuições sociais e outras importâncias, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do artigo 34 da Lei 8.212/91.

Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais diz que é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA MORATÓRIA E MULTA DE OFÍCIO

A multa moratória deve ser aplicada conforme previa o art. 35, II da Lei nº 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/12008. Para a competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, multa de ofício.

MULTA QUALIFICADA

É cabível a aplicação da multa constante do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, duplicada na forma como disposto pelo parágrafo 1º, quando restar comprovada a situação fraudulenta, visando a elisão do recolhimentos das contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por voto de qualidade em dar provimento parcial ao recurso, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do art. 35, II, da Lei nº. 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008, ou seja, até a competência 11/2008, inclusive. Vencidos na votação os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 448/2008 (art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação da MP nº 449/2008 c/c art. 61, da Lei nº 9.430/96). Ainda, vencido o Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes que votou por excluir do lançamento a multa de ofício qualificada, na competência 12/2008.

Fez sustentação oral: João Henrique G. Domingos OAB/SP 189.262

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Processo nº 13855.724030/2012-48
Acórdão n.º **2302-002.800**

S2-C3T2
Fl. 2.882

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Andre Luís Mársico Lombardi , Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

CÓPIA

Relatório

O presente processo compreende os Autos de Infração de Obrigação Principal, - AIOP's DEBCAD 37.249.973-2, relativo à parte patronal e SAT e DEBCAD 37.249.974-0, referente às contribuições arrecadadas para as terceiras entidades; foram lavrados e cientificados ao sujeito passivo em 11/12/2012, referindo-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, frente à desconsideração da prestação de serviço pela interposta pessoa jurídica M N MENDES ME. ME, no período de 01/2008 a 12/2008.

O relatório fiscal de fls 2673/2696 traz que a prestadora de serviço acima nominada é inscrita no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, e não possui autonomia operacional, administrativa e financeira necessárias a um processo produtivo, conforme constatado na ação fiscal e corroborado por inúmeros elementos de prova que constam anexos aos autos. Que a empresa contratada para prestar serviços para a recorrente, na verdade simula uma situação existente que visa o não recolhimento da contribuição previdenciária patronal dos segurados que efetivamente prestaram serviços ao sujeito passivo, causando evidente prejuízo aos cofres da previdência social, sobre as remunerações dos

Desta forma, foram constituídos na empresa DEMOCRATA CALÇADOS E ARTEFATOS DE COURO LTDA.os créditos previdenciários relativos à folha de pagamento da empresa interposta, quanto à parte patronal e terceiros incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados.

As contribuições referentes às cotas dos empregados já recolhidas foram devidamente apropriadas.

Após a impugnação, Acórdão de fls.2030/2842, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) que inexistiu relação jurídica de vínculo empregatício;
- b) que há cerceamento de defesa, posto que há ausência de descrição exata do vínculo empregatício dos supostos empregados; a alegação de vínculo é genérica sem pormenorizar fatos e provas para a cada pessoa considerada empregada;
- c) que os acessos à empresas são independentes com prédios distintos;
- d) os argumentos fiscais são frágeis, pois há independência das empresas, funcionários, horários de funcionamento, entradas separadas e acessos próprios, os prédios são isolados por cerca, sendo apenas vizinhos;
- e) a impossibilidade de se caracterizar como empregados e desconsiderar as pessoas jurídicas que existem formal e faticamente;

- f) que a pessoa jurídica desconsiderada estava devidamente constituída mediante contrato social registrado, possui escrituração fiscal regular e recolhe tributos em dia, prestou serviço de corte e pesponto e recebeu pagamento efetivo;
- g) que o fato de os sócios da pessoa jurídica terem sido empregados da recorrente ou parentes de seus sócios, não justifica a inexistência da pessoa jurídica;
- h) que não basta sustentar que a empresa não existia, mas há que ser demonstrados os pressupostos da relação de emprego;
- i) não há prova da fraude e a recorrente não teve qualquer intenção de fraudar o fisco com a contratação da MN MENDES – ME;
- j) que é lícita a terceirização e nada impede que se dê com a irmã do sócio;
- k) que não houve intenção de deixar de recolher tributos e que o auxílio por parte dos recursos humanos da recorrente para com a terceirizada só teve a pura intenção de auxílio, propriamente dito;
- l) que não é possível a aplicação de presunção e não há provas da simulação e do vínculo empregatício;
- m) que o fisco deve provar de forma cabal a ocorrência do fato gerador, o que não ocorreu;
- n) que é impossível a desconsideração da pessoa jurídica sem a intervenção do Poder Judiciário;
- o) ratifica os argumentos expedidos na impugnação quanto ao SAT, Salário-Educação, INCRA, SESI, SENAI/SEBRAE e juros SELIC;
- p) que não há previsão legal para a aplicação de multa qualificada no presente caso, porque não está descrito de forma pormenorizada quais as condutas praticadas pela recorrente;
- q) que a multa é confiscatória;
- r) que não podem incidem juros sobre a multa.

Por fim, requer o provimento do recurso para que seja julgado improcedente o lançamento tributário, ou ao menos reduzir o valor cobrado, tendo em vista a sua insubsistência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Da Preliminar

A recorrente alega nulidade da autuação por desrespeito ao artigo 142 do Código Tributário Nacional e conseqüente cerceamento de defesa devido a insuficiência da descrição dos fatos geradores.

Todavia, entendo que não prospera a argumentação de desrespeito ao Código Tributário Nacional, visto que, o art. 142 do CTN atribui competência privativa à autoridade administrativa para constituir os créditos, observando-se as exigências de especificação do fato gerador, da matéria tributável, calculando-se o montante devido e corretamente identificando-se o sujeito passivo da obrigação. Todas as exigências foram atendidas pela autoridade notificante, a saber:

ocorrência do fato gerador : pagamento de remuneração aos segurados empregados e contribuintes individuais, assim considerados frente a desconsideração dos serviços prestados por pessoa jurídica, conforme bem relatado no relatório fiscal de fls 2836/2699, que fez a ilação entre a situação de fato encontrada e os documentos anexados aos autos nas fls. 354/2036; que corroboram a situação descrita;

matéria tributável : a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, que constituem base de incidência da contribuição previdenciária, por determinação legal, artigo 28, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, e artigo 22, III, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.876/99;

calcular o montante devido : o que está contido no Discriminativo do Débito, fls. 2656/2659 e 2665/2667;

identificar o sujeito passivo da obrigação: a empresa está devidamente identificada às fls. 2655 e 2664, do Auto de Infração e seus responsáveis contam das fls. 2654, na Relação de Vínculos. De todos os documentos foram entregues as 2^{as}. vias para o representante legal do contribuinte, que recebeu e assinou o auto de infração.

Portanto, o direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição Federal, não foi maculado em razão do levantamento ter sido efetuado através do exame dos documentos de posse da autuada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, eis que forçosamente são de seu conhecimento os elementos oferecidos para exame.

Preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.

Por contraditório entende-se a garantia de que nenhuma decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.

A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.

A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.

Assim, o cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso à notificação lavrada.

Também, não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

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

I - a qualificação do autuado;

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

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

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

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

I - a qualificação do notificado;

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

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

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

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “: (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

Do Mérito

De acordo com o relatório fiscal da autuação, fls. 2673/2696, o crédito previdenciário decorre da situação fática existente e relatada pela fiscalização no que concerne a descaracterização dos serviços prestados por empresa interposta. As evidências descritas pelo auditor fiscal e às quais me reporto, já que compõem o relatório e por economia processual deixo de aqui copiá-las, dão conta de que a autuada utilizou a empresa M N MENDES. ME optante pelo SIMPLES como interposta pessoa na contratação de empregados visando o não recolhimento da contribuição previdenciária patronal.

A fiscalização relata que em verificação física efetuada no sujeito passivo e em diligência efetuada na empresa M N MENDES ME restou evidenciado que o recorrente utiliza a contratação de outra empresa para terceirização de parte de sua produção. Que esta empresa que presta os serviços terceirizados mantém seu faturamento dentro dos limites exigíveis para ser optante do SIMPLES, absorvendo, assim, os custos de mão de obra da empresa contratante.

Aduz o Fisco, através do Termo de Constatação Fiscal às fls. 111, que em diligência efetuada junto à empresa M N MENDES ME, encontrou o portão de acesso a mesma fechado, indo à empresa vizinha, ora recorrente, cujo funcionário da guarita de segurança logo chamou a proprietária Sra. Marta Neves Mendes, que disse não se lembrar exatamente quando a empresa iniciou suas atividades, que a empresa foi criada porque estava difícil encontrar “banca de pesponto”, que antes de abrir a empresa trabalhava na recorrente como chefe de pesponto, que é irmã do sócio da recorrente, que o prédio onde funciona a empresa é de propriedade da recorrente, que a parte de Recursos Humanos da sua empresa, bem como a contabilidade são feitas na Democrata Calçados e Artefatos de Couro Ltda., que até o ano de 2011 fazia pespontos, mas agora a empresa faz cintos para a Democrata, que as máquinas utilizadas no processo produtivo são da recorrente.

Ainda, do resultado da diligência efetuada e frente aos documentos examinados a fiscalização aponta que a titular da firma M N MENDES ME, irmã dos sócios da recorrente, chegou a ser empregada dela no mesmo período em que sua empresa prestava serviços para a recorrente; que a partir de 10/2009 a 10/2010, a empresa funcionou no mesmo prédio da recorrente; as máquinas utilizadas são de propriedade da recorrente e as cede de forma gratuita, as às fls. 137/211, temos os contratos de comodato, bem como a nota fiscal de aquisição do equipamento pela recorrente, que no mesmo dia efetivava o comodato para a M N MENDES ME.

A empresa terceirizada presta serviços exclusivos para a recorrente, de onde advém toda a sua receita, conforme Livros Registro de Entrada e Saídas, cópias anexadas pelo Fisco aos autos.

Às fls. 354/2036, pode-se ver inúmeros documentos que comprovam a confusão existente entre as duas empresas no que diz respeito à administração financeira e de pessoal.

Os documentos mostram, por exemplo, que o Plano de Saúde contratado pela empresa prestadora de serviços, foi assinado pela recorrente; que o responsável pelas informações prestadas nas GFIP's da prestadora é o mesmo da recorrente; que os pagamentos de salário efetuados aos empregados da prestadora são efetuados pelo Banco Itaú, que apresenta como pessoa responsável funcionário da recorrente, todos os documentos relativos ao departamento de pessoal da empresa prestadora de serviços M N MENDES ME são feitos pelo setor de recursos humanos da recorrente, inclusive o preenchimento dos Perfis Profissiográficos Previdenciários.

Da análise dos livros Diário da empresa M N MENDES, se vê que a mesma contabilizou lucro em 2008 e prejuízos em 2009 e 2010, mas contabilizou distribuição de lucros nestes três anos para a titular Marta Neves Mendes. A distribuição de lucro era mensal, inclusive relativa a 13º salário e férias.

No mês de 09/2009, o valor da distribuição de lucro é idêntico ao recibo de pagamento de salário líquido pago a Marta Neves Mendes, R\$ 2.178,22. No recibo constam valores a receber por horas trabalhadas, descontos com farmácia, convênio médico, desconto com lista de casamento e tem impresso "*Declaro para todos os fins de direito que recebi da empresa MN Mendes ME a importância supra, como pagamento de meu salário*". Idem ocorreu nas competências de 11/2009, 01/2010, 02/2010, 03/2010, 04/2010, 05/2010, 07/2010 09/2010, 11/2010, 12/2010, cujos valores coincidem com a distribuição de lucro

O relatório fiscal ainda se reporta a outras provas:

No documento denominado Conferência de Documento Fiscal e Comunicação de Incorreções, relativa a nota fiscal 843, de 25/09/2009, emitida pela M N Mendes para a Democrata, o Sr. Fabrício Cornélio da Silva assinou pela M N MENDES e a Sra Cacilene Precioso Grotto Morais pela Democrata, mas ambos são empregados da Democrata, recorrente.

Os certificados de Pesagem de Lixo Industrial emitidos pela empresa Municipal para o Desenvolvimento de Franca, trazem no campo destinado à empresa a denominação: DEMOCRATA – M N MENDES.

O relatório "Líquido Bancário por nome c/ data pgto." que contém os empregados da M N MENDES emitido em 18/08/2008 possui no cabeçalho impresso o nome da DEMOCRATA. O documento "Relação de Demitidos" apresentado pela M N MENDES em resposta ao Termo de Início de Diligência e Intimação n.º 01, tem impresso no cabeçalho a marca DEMOCRATA. A Nota Fiscal relativa ao relógio ponto da M N MENDES foi recebida por funcionário da DEMOCRATA. Pagamentos feitos a outras empresa pela M N MENDES tem como comprovante de despesa recibo no nome da DEMOCRATA e vários pedidos para fornecedores tem como identificação de cliente DEMOCRATA – M N MENDES, tendo como local de entrega a empresa DEMOCRATA, ou seja, são inúmeras as evidências de que a empresa M N MENDES ME é dependente da recorrente para subsistir e não possui autonomia

capaz patrimonial, financeira e operacional que lhe permite desenvolver suas atividades produtivas de forma independente em relação à recorrente.

Os elementos de convencimento expostos pela auditoria fiscal explicitam que a empresa terceirizada é dependente da recorrente para existir, onde as instalações, maquinários, água, energia elétrica são cedidos pela recorrente à prestadora de serviço, que trabalha exclusivamente para ela.

A forma como a empresa terceirizada foi criada, por uma empregada, irmã dos sócios da tomadora, que exercia a função de chefe do setor de pespontos e abre uma firma individual para prestar serviços de pespontos de forma exclusiva para aquela tomadora, sua patroa e de propriedade de seus irmãos, sem qualquer patrimônio tanto de instalações como de maquinário e se inscreve no SIMPLES, porque, por óbvio, tem baixo faturamento, o que lhe permite ser optante do Sistema, evidencia o intuito de reduzir o custo com a contribuição previdenciária incidente sobre a mão de obra necessária ao processo produtivo.

O fato da terceirização se dar com a irmã do sócio por si só não é o fator determinante da desconsideração dos serviços prestados por interposta pessoa jurídica, mas sim o fato de que não restou demonstrado pela recorrente que a empresa contratada tivesse plena autonomia econômica para sustentar seu próprio processo produtivo, arcando com a sua mão de obra e seus insumos.

Como já referido, o fisco demonstrou total confusão entre as notas de serviço e materiais utilizados, onde se vê que os fornecedores entregavam mercadorias/insumos que deveriam ser para a terceirizada, mas na verdade traziam o nome e o local de entrega da recorrente.

Os funcionários da terceirizada recebiam valores através de conta bancária da recorrente; a titular da empresa terceirizada recebia salário, 13º salário e férias da recorrente, fazendo uma simulação de escrita contábil acerca de distribuição de lucro, no exato valor do salário recebido e quando mais não tinha lucro a distribuir, mas apresentava prejuízo,

Foram todos estes fatores que levaram a desconsideração dos serviços prestados por interposta pessoa jurídica e não o simples fato de parentesco havido.

Também, não é o caso da empresa prestadora não existir, como argüiu a recorrente, mas os elementos de prova trazidos pelo fisco dão a perfeita noção de que a empresa prestadora apenas existia pro-forma, a fim de que a tomadora se ilidisse do pagamento das contribuições previdenciárias patronais, porque não tinha sequer maquinário e insumos para bancar o processo produtivo a que devia estar comprometida.

O caso presente da forma como exposto pelo Fisco trata de uma simulação na contratação formal de mão de obra por empresa optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresa e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, onde está obrigada apenas ao recolhimento da contribuição relativa à cota do empregado e dispensada da contribuição patronal, ao passo que não possui estrutura operacional para manter uma linha de produção, o que vem a ser suprido pela suposta “tomadora dos serviços”, no caso a recorrente, que é a responsável por toda a receita advinda do faturamento com a produção e se ilide do pagamento da cota patronal das contribuições previdenciárias, já que a mão de obra está registrada na empresa optante do SIMPLES.

Da forma como disposta esta relação entre as pessoas jurídicas envolvidas é notório o prejuízo causado à Seguridade Social, pois a mão de obra empregada no processo produtivo não serve de base para a incidência da contribuição previdenciária, já que se dá em empresa que possui um baixo faturamento, o que lhe permite ser optantes do SIMPLES, enquanto a empresa que deve contribuir também com a cota patronal das contribuições previdenciárias, não efetua o recolhimento da mão de obra relativa aos serviços tomados, ou seja, a Previdência Social é que vai arcar com a sangria em seus cofres, na medida em que a mão de obra que produziu o faturamento, não serve de base para a incidência contributiva previdenciária.

Reitero que por todos os dados constantes do processo é possível aferir que os serviços são prestados por empresa interposta na contratação formal de mão de obra, servindo para a recorrente se elidir do pagamento da cota patronal da contribuição previdenciária.

Desta forma, correta está a constituição do crédito previdenciário, relativamente às folhas de pagamento da empresa interposta, cujos valores foram tomados como salário de contribuição para a incidência da contribuição patronal de responsabilidade da recorrente.

Foi desconsiderada a prestação de serviço através da empresa interposta, por todas as circunstâncias, motivos e evidências relatadas na autuação, para considerar toda a mão de obra empregada no processo produtivo da recorrente como de sua responsabilidade quanto ao recolhimento das contribuições previdenciárias.

A capacidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil em desconsiderar contratos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo é muito clara na leitura da legislação previdenciária em conjunto com o Código Tributário Nacional - CTN. Vejamos o disposto no parágrafo único do artigo 116 do CTN:

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

Pela leitura do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 e do parágrafo 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, também fica claro que o Auditor Fiscal da Previdência Social pode desconsiderar o contrato pactuado, quando o segurado preencher as condições referidas no inciso I do *caput* do art. 9º do Decreto.

LEI N.º 8.212/91

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na

esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

DECRETO N.º 3.048/99

Art. 229. (...)

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado (grifei).

O referido art. 9º traz o rol de segurados obrigatórios da Previdência Social. No inciso I estão as situações de enquadramento dos segurados empregados, sendo que a relação pactuada nos contratos desconsiderados nessa notificação pode ser observada na alínea "a" (idêntica redação do art. 12, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212/91):

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

No mesmo sentido, também o Tribunal Regional Federal da 4ª Região já vinha decidindo, não deixando dúvidas quanto a essa possibilidade:

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO. RECONHECIMENTO DE RELAÇÃO DE EMPREGO. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS.

1 - A competência da Justiça do Trabalho não exclui a das autoridades que exerçam funções delegadas para exercer a fiscalização do fiel cumprimento das normas de proteção do trabalho, entre as quais se incluem o direito à previdência social.

2 - No exercício de suas funções, o fiscal pode tirar conclusões diferentes das adotadas pelo contribuinte, sob pena de se consagrar a sonegação. Exige-se, contudo, que a decisão decorrente da fiscalização seja fundamentada, quer para que não se ofenda ao princípio da legalidade, ou para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa.

3 - Apelação a que se nega provimento.

(AMS n.º 89.04.07954-3-PR, Ac. TRF 400003018, de 20/02/92, 1ª Turma, Rel. Juiz Hadad Viana, DJ de 18/03/92, pág. 5937).

A desconsideração das empresas prestadoras de serviços, decorreu da realidade fática encontrada pela fiscalização, qual seja, a existência de relação de emprego entre as pessoas físicas e a empresa ora autuada. E, diante de tal situação, a fiscalização da

Receita Federal do Brasil tem o poder-dever de perquirir acerca da real natureza da relação de trabalho para fins de cobrança da contribuição previdenciária devida. Este é também o entendimento do Egrégio Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. EQUÍVOCO NA INDICAÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA. PRELIMINAR SUPERADA. OBJETO DA AÇÃO ORIGINÁRIA: ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL EM RAZÃO DA INCOMPETÊNCIA DO INSS PARA CARACTERIZAR RELAÇÃO DE EMPREGO. FUNDAMENTO DA SENTENÇA E DO ACÓRDÃO (RESCINDENDO) DE PROCEDÊNCIA DO PEDIDO: INCONSTITUCIONALIDADE DA EXPRESSÃO "AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES" (ART. 30, DA LEI N.º 7.787/89).

CARACTERIZAÇÃO DE ERRO DE FATO (ART. 485, IX, DO CPC). DESCONSTITUIÇÃO DA DECISÃO RESCINDENDA E NOVO JULGAMENTO. DETENÇÃO PELO INSS DE PODERES PARA RECONHECER RELAÇÃO DE EMPREGO PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. RELAÇÃO DE EMPREGO CARACTERIZADA. INEXISTÊNCIA DE PROVA ACERCA DA CONDIÇÃO DE TRABALHADOR AUTÔNOMO, A INFIRMAR A ATUAÇÃO FISCAL. PROCEDÊNCIA.

...

6 .A FISCALIZAÇÃO DO INSTITUTO NACIONAL DE SEGURO SOCIAL DETÉM PODERES PARA PERQUIRIR ACERCA DA NATUREZA DA RELAÇÃO DE TRABALHO QUE VINCULA DUAS OU MAIS PESSOAS, PARA FINS DE COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA, CONFORME SEJA O CASO. A ATUAÇÃO INVESTIGATIVA DOS FISCAIS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL ESTÁ VOLTADA AO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA, À PERFECTIBILIDADE DE EFEITOS PREVIDENCIÁRIOS. O RECONHECIMENTO DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, PARA ESSA FINALIDADE ESPECÍFICA, NÃO TRANSBORDA PARA ALCANÇAR A GERAÇÃO DE EFEITOS TRABALHISTAS, DA MESMA FORMA QUE NÃO PODE FICAR ATRELADO AOS RESULTADOS QUE DECORRERIAM DE EVENTUAL CONTENDA NA JUSTIÇA ESPECIALIZADA, ALTERCAÇÃO ESTA CUJO AJUIZAMENTO FICA NA DEPENDÊNCIA DA VONTADE DO EMPREGADO. A IDENTIFICAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO, NA VIA ADMINISTRATIVA, CONSTITUI UMA FASE PRÉVIA E INDISPENSÁVEL AO LANÇAMENTO DO TRIBUTO PELO AGENTE ARRECADADOR.

7 .HOMENAGEM AO PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE SE, DA REALIDADE FÁTICA, EMERGE CARACTERIZADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, NÃO HÁ COMO DEIXAR DE SE RECONHECER OS EFEITOS QUE DELA DECORREM PELO FATO DE NÃO ESTAR, A RELAÇÃO EMPREGATÍCIA, DOCUMENTALMENTE REGISTRADA COM ESSA CONFIGURAÇÃO.

8 .*DEMONSTRADA A RELAÇÃO DE EMPREGO, PELAS PROVAS COLIGIDAS AOS AUTOS, NÃO INFIRMADAS PELA PARTE RÉ.*

9 .*PROCEDÊNCIA DO JUDICIUM RESCISSORIUM.*

(AR 2675 PE, Ac. TRF 500066668, Pleno, dec. unân. De 25/09/2002, DJ de 02/12/2002, pág. 575, Rel. Des. Fed. Francisco Cavalcanti).

Impossível negar-se a existência de "prejuízo" para a Previdência Social, advindo com a prestação de serviços nos moldes em que feitos, já que não há recolhimento de contribuições previdenciárias na relação havida entre duas pessoas jurídicas.

Além disso, é de se ressaltar que a autoridade lançadora não se baseou em meros indícios, mas sim em um conjunto de documentos e outros elementos observados durante a fiscalização. Saliento, ainda, que não ocorreu a despersonalização da pessoa jurídica, mas a análise conjunta da situação fática e de todos os elementos colhidos durante a ação fiscal que permitiu caracterizar os vínculos com a Previdência Social dos segurados que prestavam serviço através da empresa interposta para com a recorrente. Pode-se verificar que os serviços prestados estão ligados à atividade meio e fim da autuada, são efetuados mediante remuneração mensal, com caráter não eventual.

Os pressupostos da relação de emprego, no caso, estão demonstrados na medida em que todos os funcionários da prestadora prestam serviços para a atividade meio e fim da recorrente de maneira exclusiva, já que toda a produção é para a recorrente.

Também, o Tribunal Superior do Trabalho já se pronunciou pela ilegalidade da contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo diretamente com o tomador, quando existente a personalidade e subordinação, como no presente caso.

Enunciado do TST

Nº 331 Contrato de prestação de serviços. Legalidade - Revisão do

Enunciado nº 256 - O inciso IV foi alterado pela Res. 96/2000 DJ 18.09.2000

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6019, de 3.1.74).

Reitero que a desconsideração da pessoa jurídica não está declarando nula a personificação, mas quer dizer que a mesma é ineficaz para a prática de determinados atos como a prestação de serviços que aqui se evidenciou.

Por tudo que foi exposto no relatório fiscal e que delinearam a conduta da autuada, entendo que restou evidente a simulação da contratação de empregados através de interposta pessoa jurídica, no caso M N MENDES.ME., constituída para assumir a mão de obra

necessária à cadeia produtiva da autuada, mas com um faturamento que lhe permitisse optar pelo Sistema de Pagamento de Imposto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, com o claro objetivo de não recolher as contribuições patronais destinadas à seguridade social, sobre tal mão de obra.

Ainda, quanto aos argumentos da recorrente de que não houve ânimo de fraude, me reporto integralmente ao relatório fiscal de fls.2673/2696, que muito bem sustentou a autuação procedida, permitindo que da sua leitura se vislumbrasse a situação encontrada pelo fisco, trazendo elementos de prova e convencimento, mostrando que houve prejuízo para a seguridade social que deixou de receber as contribuições previdenciárias patronais sobre a mão de obra utilizada pela recorrente.

Faço, referência a parte do voto proferido na APELAÇÃO CÍVEL Nº 2002.71.07.013695-7/RS, TRF 4 Região, Desembargador Vilson Darós, DOU de 13/06/2007, que trata de assunto similar:

Na presente situação, as empresas terceirizadas estão vinculadas ao SIMPLES, submetendo-se a regime tributário diferenciado. Como elas assumem atividades que deveriam, originalmente, pertencer à contratante, empresa de grande porte, acabam avocando desta seus encargos fiscais, mas, em contrapartida, submetidas ao regime especial. Tal fato, além de fraudar a atividade fiscal, compromete a finalidade do sistema tributário, já que o SIMPLES foi instituído como forma de estimular o crescimento de pequenas empresas, e não de aliviar as despesas de grandes empreendimentos. Estes devem arcar com os valores que lhes são compatíveis, sendo-lhes vedada a utilização do serviço terceirizado como forma de amenizar os encargos tributários.

Com isso, não se está dizendo que uma terceirização legítima poderia ser desconsiderada para abrir espaço à ação arrecadadora do Fisco. O que se afirma, no caso, é que o serviço terceirizado perde sua legitimidade quando atinge o processo principal da empresa, adentrando em suas atividades essenciais, caracterizando fraude trabalhista e, inclusive, fiscal.

A situação de simulação e fraude constatada nos autos também se reflete na aplicação da multa qualificada. A multa de ofício é de aplicação obrigatória para as competências a partir de 12/2008 em diante, prevista na Lei 9.430/96, conforme art. 44, e o inciso I e §1º deste dispositivo, a seguir transcrito, determina a duplicação do percentual da multa nos casos de simulação, fraude ou dolo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 assim dispõem sobre o assunto:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Cotejando o procedimento da autuada com os dispositivos legais em comento, não há como não deixar de enquadrar a simulação na contratação de empregados pela recorrente através de interposta pessoa jurídica com o objetivo de afastar as contribuições patronais sobre a folha de pagamento, na definição de fraude contida no art. 72 da Lei 4.502/64, acima transcrito.

Contudo, é de se notar que no caso em tela, o fisco ao promover a aplicação da multa para as competências até 11/2008, efetuou uma comparação entre a multa de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, acrescida da multa pelo descumprimento de obrigação acessória e pela multa imposta pela legislação vigente quando do lançamento, multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte, por competência.

No entanto meu entendimento é que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n.º 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei nº 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E. nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei nº 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei nº 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei nº 9430/96, já transcrito anteriormente.

Desta forma, até a competência 11/2008, deve ser aplicada a multa de mora como consta do artigo 35, II da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores. E, para a competência 12/2008, deve ser aplicada a multa de ofício, em virtude da aplicação do artigo 35-A da citada Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP 449 de 03/12/2008, convertida, posteriormente, na Lei 11.941, de 27/05/2009, duplicada em vista da ocorrência de simulação comprovada nos autos.

A recorrente se insurge contra as contribuições vertidas para o SAT, por terem sido delimitados os graus de risco por Decreto, argüindo a sua inconstitucionalidade e ilegalidade, bem como se insurge contra as contribuições para o Salário- Educação, SENAI, SESI, SEBRAE e juros com base na SELIC.

Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida em relação ao SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, tem-se que 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 nº 8.212/1991, alterada pela Lei nº 9.732/1998, nestas palavras:

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 11/12/98)

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.

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

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.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º.

§ 8º Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

§ 9º (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

§ 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 argüição 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. Nesse sentido já decidiu o STF, no RE n.º 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, cuja ementa transcrevo:

“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.

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido.”

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

A cobrança das contribuições sociais do salário-educação é perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente. Nesse sentido, é pacífico o entendimento nos tribunais superiores, chegando ao ponto de o STF ter publicado a Súmula de n.º 732, nestas palavras:

SÚMULA Nº 732

É CONSTITUCIONAL A COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO, SEJA SOB A CARTA DE 1969, SEJA SOB A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988, E NO REGIME DA LEI 9.424/96.

As contribuições para o SENAI – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial foram instituídas pelo Decreto-Lei nº 4.048, de 22/01/42, sendo regido ainda pelas seguintes alterações:

- Decreto-lei nº 4.936, de 07/11/42;
- Decreto-lei nº 6.246, de 05/02/44;
- Decreto-lei nº 1.861, de 25/02/81;
- Decreto-lei nº 1.867, de 25/03/81.

O SESI – Serviço Social da Indústria foi instituído através do Decreto-lei nº 9.403, de 25/06/46, sendo ainda regido pela seguinte legislação:

- Lei nº 4.863, de 29/11/65;
- Decreto nº 60.486, de 14/03/67;
- Decreto-lei nº 1.861, de 25/02/81;
- Decreto-lei nº 1.867, de 25/03/81.

A recorrente, por ser indústria, está vinculada ao FPAS 507, se constituindo em sujeito passivo das contribuições para o SESI e SENAI, de acordo com a legislação que os instituiu:

SENAI – Decreto-Lei nº 6.246, de 05 de fevereiro de 1944:

“Art. 2º. São estabelecimentos contribuintes do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial:

a – as empresas industriais (grifamos), as de transportes, as de comunicações e as de pesca.”

SESI – Decreto-Lei nº 9.403, de 25 de junho de 1946:

“Art. 3º Os estabelecimentos comerciais enquadrados na Confederação Nacional da Indústria (art. 577 do Decreto-Lei n.º 5.452, de 1º de maio de 1943), bem como aqueles referentes aos transportes, às comunicações e à pesca, serão obrigados ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social da Indústria para a realização de seus fins.”

Em relação às contribuições destinadas ao SEBRAE as mesmas são devidas estando perfeitamente compatíveis com o ordenamento jurídico vigente, não sendo necessária lei complementar para sua instituição. Apenas para ilustrar, segue ementa do entendimento firmado pelo TRF da 4ª Região:

Tributário – Contribuição ao Sebrae – Exigibilidade. 1. O adicional destinado ao Sebrae (Lei nº 8.029/90, na redação dada pela Lei nº 8.154/90) constitui simples majoração das alíquotas

previstas no Decreto-Lei nº 2.318/86 (Senai, Senac, Sesi e Sesc), prescindível, portanto, sua instituição por lei complementar. 2. Prevê a Magna Carta tratamento mais favorável às micro e pequenas empresas para que seja promovido o progresso nacional. Para tanto submete à exação pessoas jurídicas que não tenham relação direta com o incentivo. 3. Precedente da 1ª Seção desta Corte (EAC n 2000.04.01.106990-9).

ACÓRDÃO: Vistos e relatados estes autos entre as partes acima indicadas, decide a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 17 de junho de 2003. (TRF 4ª R – 2ª T – Ac. nº 2001.70.07.002018-3 – Rel. Dirceu de Almeida Soares – DJ 9.7.2003 – p. 274)

Na mesma linha é o pensamento do STJ, conforme ementa do Agravo Regimental no Agravo Regimental no Agravo de Instrumento de n.º 840946 / RS, publicado no Diário da Justiça em 29 de agosto de 2007:

TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÕES AO SESC, AO SEBRAE E AO SENAC RECOLHIDAS PELAS PRESTADORAS DE SERVIÇO – PRECEDENTES.

1. A jurisprudência renovada e dominante da Primeira Seção e da Primeira e da Segunda Turma desta Corte se pacificou no sentido de reconhecer a legitimidade da cobrança das contribuições sociais do SESC e SENAC para as empresas prestadoras de serviços.

2. Esta Corte tem entendido também que, sendo a contribuição ao SEBRAE mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, devem recolher aquela contribuição todas as empresas que são contribuintes destas.

3. Agravo regimental improvido.

Desse modo, não procede o argumento da recorrente de que as contribuições destinadas ao SEBRAE somente podem ser exigidas de microempresas e de empresas de pequeno porte.

Nesse sentido é o entendimento pacificado pelo Supremo Tribunal Federal, conforme julgamento dos Embargos de Declaração no Agravo de Instrumento n.º 518.082, publicado no Diário da Justiça em 17 de junho de 2005, cuja ementa é abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO OPOSTOS À DECISÃO DO RELATOR: CONVERSÃO EM AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. CF, art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. I. - Embargos de declaração opostos à decisão singular do Relator. Conversão dos embargos em agravo regimental. II. - As

contribuições do art. 149, CF contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, CF, isso não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, CF, decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: CF, art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: CF, art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. III. - A contribuição do SEBRAE Lei 8.029/90, art. 8º, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do DL 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE no rol do art. 240, CF. IV. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do § 3º do art. 8º da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003. V. - Embargos de declaração convertidos em agravo regimental. Não provimento desse.

O Contencioso Administrativo não aprecia a inconstitucionalidade das leis, porque exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF se auto-impôs com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 (que aprovou o Regimento Interno do CARF):

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.

**SÚMULAS CONSOLIDADAS CARF PORTARIA MF N.º 383
– DOU de 14/07/2010)**

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

No tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91.

“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições em tela, há lei dispendo de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Também não se vislumbra no levantamento a incidência de juros sobre a multa aplicada.

Pelo exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso para que a multa exclusivamente nas competências até 11/2008, inclusive, seja aplicada observando as disposições do artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA