



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

**Processo n°** 13888.001844/2007-66  
**Recurso n°** 260.994 Voluntário  
**Acórdão n°** **2402-001.655 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de abril de 2011  
**Matéria** REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL  
**Recorrente** LACANNA E LEITE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2000 a 30/11/2006

Ementa: DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

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

CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - INOCORRÊNCIA

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

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

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

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado, nos termos do artigo 150, §4º do CTN.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente.

Ana Maria Bandeira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes (Presidente), Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo e Igor Araújo Soares. Ausentes os Conselheiros Lourenço Ferreira do Prado e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

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

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 95/99), os fatos geradores ocorreram com o pagamento de remunerações a segurados empregados; remunerações pagas aos sócios administradores a título de pró-labore, remunerações pagas a contabilista autônomo; e remunerações pagas a prestadores de serviços autônomos.

A auditoria fiscal informa que a empresa deixou de apresentar a Escrituração Contábil (Livros Diário e Razão). Sendo optante pelo regime de tributação pelo Lucro Presumido, estaria dispensada de apresentar estes livros, desde que apresentasse o Livro Caixa.

A empresa apresentou Livro Caixa para todo período, porém, sem observar as formalidades legais mínimas exigíveis, tais como encadernação, termos de abertura e encerramento, assinatura dos responsáveis legais pela empresa e pela contabilidade.

O Livro Caixa também continha registro a menor de faturamento, ou seja, subfaturamento, ou mesmo ausência de registros de notas fiscais emitidas e ausência de registros de pró-labore, situações que ensejaram a lavratura do Auto de Infração 37.071.244-7.

Concluiu o agente fiscal que não obstante ter apresentado Livro Caixa irregular, a empresa não poderá se eximir da responsabilidade pelos fatos geradores ali consignados.

Parte dos fatos geradores em questão não foram declarados em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social e foram aproveitados em favor da empresa todas as guias existentes, inclusive as oriundas de retenção efetuada por tomadores de serviços.

A notificada teve ciência do lançamento em 23/03/2007 e apresentou defesa (fls. 119/152).

Pelo Acórdão nº 03-23.826 (fls. 182/190) a 6ª Turma da DRJ/Brasília (DF), considerou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, a notificada apresentou recurso voluntário tempestivo (fls. 185/220) onde alega nulidade da NFLD sob o argumento de que não haveria especificação de quais remunerações não sofreram retenção.

Aduz que o Relatório Fiscal deve propiciar a ampla defesa e o contraditório do contribuinte.

Argumenta que o Auditor Fiscal lançou de ofício valores referentes à parte que deveria ser arrecadada pela empresa, mediante retenção sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.

Argúi a respeito da responsabilidade tributária por substituição, uma vez que o contribuinte (originário) da relação tributária é o empregado, e não o empregador. Este (empregador) apenas tem a obrigação de efetuar a retenção de valores, como "arrecadador" do tributo, e não como contribuinte.

Alega que o Auditor Fiscal imputa, equivocadamente, à impugnante o dever de realizar o pagamento de valores a título de Contribuição Previdenciária do empregado como se ele (empregador) fosse o contribuinte, enquanto, na verdade, a impugnante apenas tem obrigação acessória de reter e repassar ao INSS.

Considera inconstitucional o art. 30, da Lei nº 8.212/91, face à necessidade de lei complementar para dispor sobre responsabilidade tributária.

Sublinha que o Agente Fiscal não apresenta o acontecimento dos fatos geradores do crédito tributário; não informa sobre o pagamento de quais empregados a impugnante não teria recolhido as contribuições; não informa ao menos o número de empregados sob vínculo empregatício que a impugnante manteria, e qual a remuneração por eles percebida.

Alega que parte do lançamento estaria abrangida pela decadência.

Também alega a inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA, a ilegalidade do SAT, cujos parâmetros de grau de risco foram estabelecidos por decreto e não pela lei.

Entende que ao distinguir a aplicação de alíquota de acordo com a atividade preponderante da empresa, o Decreto não acompanha o espírito da lei e que não seria lógico aferir o risco da empresa como um todo, uma vez que várias atividades: podem ser desenvolvidas dentro de uma empresa; atividades que tenham risco leve, e outras com risco considerado grave.

Aduz que o enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, podendo o INSS apenas adotar as medidas necessárias à sua correção caso verifique erro no enquadramento realizado pela empresa, e ainda assim, caso isso ocorra, fará notificação da diferença dos valores devidos (§ 6º, do art. 202, do Decreto nº 3.048/99), do que se infere que, não havendo erro no enquadramento realizado pela empresa, a tributação deverá ocorrer sobre a alíquota correspondente.

Desta forma, ao aplicar alíquota diferente do enquadramento realizado pela impugnante, o Agente Fiscal agiu contra disposição legal, razão pela qual é nula a presente NFLD.

Além disso, na apuração do grau de risco não poderiam ter sido excluídos os empregados que trabalham na atividade meio da impugnante.

Entende que não poderiam ter sido cobradas contribuições destinadas ao SEBRAE, SESI e SENAI porque seriam inconstitucionais. Além disso, as contribuições

---

destinadas ao SEBRAE seriam devidas pelas pequenas e microempresas, o que não seria o caso da recorrente.

Alega a inconstitucionalidade da contribuição a cargo da empresa incidente sobre a remuneração de contribuinte individual, bem como da taxa de juros SELIC aplicada.

Entende não ser possível a cobrança de correção monetária cumulativamente com a aplicação da taxa de juros SELIC, como também da incidência de juros sobre multa.

Após a apresentação do recurso, os autos foram encaminhados a este Conselho.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

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

Dentre as preliminares apresentadas, a de decadência deve ser verificada.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

**Súmula Vinculante 8** “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”

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido 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. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **03/2000 a 11/2006** e foi efetuado em **23/03/2007**, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

*“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 à 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.”*

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

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

.....  
*§ 4º - Se a lei não fixar prazo 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.”*

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

*“TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.*

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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), que é de cinco anos.

2. 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.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, trata-se do lançamento de diferenças de contribuições e da análise do relatório Discriminativo Analítico do Débito - DAD (fls. 04/21), verifica-se o aproveitamento de recolhimentos efetuados pelo contribuinte em todas as competências,

restando claro que houve antecipação de pagamento, logo aplica-se o art. 150, § 4º do CTN para considerar que estão abrangidas pela decadência as competências até **02/2002**, inclusive, uma vez que o lançamento ocorreu em 03/2007.

A recorrente apresenta também como preliminar a alegação de que a auditoria fiscal não teria efetuado o lançamento de acordo com o art. 142 do CTN levando ao cerceamento de seu direito de defesa e, conseqüentemente, nulidade deste.

A alegação acima revela-se meramente protelatória e não deve ser acolhida.

Quanto à preliminar de cerceamento de defesa, a mesma também não merece melhor sorte.

Os elementos que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do lançamento, qual seja, contribuições incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais não recolhidas em sua totalidade pela recorrente.

O Relatório Fiscal é claro ao afirmar que os fatos geradores foram apurados a partir de análise das folhas de pagamento, recibos, GFIP e Livro Caixa.

Além disso, a quase totalidade dos fatos geradores foram declarados em GFIP pela própria recorrente o que afasta a alegação de desconhecimento de quais segurados foram considerados para a apuração do crédito.

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

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

No mérito, a recorrente se concentra em atacar a constitucionalidade e a legalidade das contribuições lançadas, bem como a aplicação da taxa de juros SELIC utilizada.

Cumpre dizer que todas as contribuições lançadas tiveram amparo em dispositivo legal vigente e não cabe ao julgador no âmbito administrativo afastar a aplicação de dispositivo legal sob o argumento de que o mesmo seria inconstitucional.

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

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

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

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

A abstenção de manifestação a respeito de constitucionalidade de dispositivos legais vigentes é pacífico na instância administrativa de julgamento, conforme se verifica na decisão deste Conselho que decidiu por sumular a questão por meio da Súmula nº 02 publicada no DOU em 14/07/2010, por meio da Portaria MF nº 383, *in verbis*:

**Súmula CARF nº 2:**

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

A recorrente apresenta uma série de alegações no sentido de que a auditoria fiscal teria efetuado reenquadramento da alíquota do SAT.

A meu ver a argumentação da recorrente não é pertinente e não se refere à situação em questão.

Em nenhum momento a auditoria fiscal afirma que a empresa se enquadrava de forma equivocada no grau de risco e por essa razão houve a necessidade de efetuar um reenquadramento.

Ao contrário, o que se verifica é que em algumas competências, os recolhimentos efetuados pela recorrente foram suficientes para honrar com a contribuição destinada ao SAT em sua totalidade, levando a inferir que a recorrente já se enquadrava no grau de risco correspondente ao CNAE 45.25-0 (Montagens Industriais - alíquota de 3,0% para o SAT/RAT).

Melhor sorte não merece a alegação de que além da taxa de juros SELIC, a auditoria fiscal teria aplicado correção monetária e além disso, teria feito incidir juros sobre a multa aplicada.

A alegação acima cai por terra pela simples observância do Relatório Discriminativo Sintético do Débito – DSD, às folhas 22/28 onde se pode verificar que não houve qualquer atualização do valor originário, apenas a aplicação da multa moratória e juros sobre este mesmo valor, não se vislumbrando qualquer incidência de juros sobre a multa aplicada.

Assim, como a recorrente não trouxe qualquer argumento suficiente a desconstituir o lançamento remanescente, este deve prevalecer.

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

Voto no sentido de CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 02/2002, inclusive.

É como voto.

Ana Maria Bandeira