



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

Processo nº 139630006301/2007-22
Recurso nº 255.667 Voluntário
Acórdão nº 2803-00.149 – 3ª Turma Especial
Sessão de 08 de julho de 2010
Matéria CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL
Recorrente INDUSTRIA DE LUCCA DE CONFECÇÕES LTDA
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1998 a 30/09/2006

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. TERCEIRIZAÇÃO IRREGULAR. USUFRUTO INDEVIDO DO SIMPLES. PRIMAZIA DA REALIDADE. RECONHECIMENTO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO REAL PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS. INCRA. TAXA SELIC. MULTA. DECADÊNCIA.

Constatado pela fiscalização que os serviços terceirizados da empresa ocorrem de forma simulada, apenas para burlar o Fisco, correto o enquadramento dos trabalhadores terceirizados como segurados empregados da empresa contratante.

CONTRIBUIÇÕES AO INCRA. EMPRESA URBANA

A contribuição para o INCRA pode ser cobrada de empresa urbana, consoante legislação corrente.

TAXA SELIC √

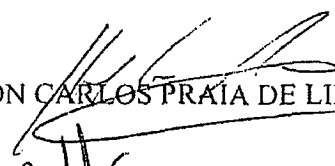
As contribuições sociais devidas à Previdência Social, quando não recolhidas nos prazos previstos na legislação específica, sujeitam-se a aplicação da taxa SELIC. A cobrança de multa moratória, prevista na lei, não constitui confisco.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, I - por unanimidade de votos, na preliminar, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a) para reconhecer a decadência referente às competências anteriores a 11/2000, inclusive, e 13/2000; e II - por maioria de votos, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para aplicação da multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Marcelo Oliveira.


HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA – Presidente


OSEAS COIMBRA JUNIOR- Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Vera Kempers de Moraes Abreu (suplente), Gustavo Vettorato e Helton Carlos Praia de Lima (presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária em Florianópolis/SC, que manteve a notificação fiscal lavrada referente a contribuições devidas em razão de enquadramento de trabalhadores terceirizados como segurados empregados.

Inconformada com a decisão, o contribuinte apresenta recurso voluntário tempestivo, alegando, em síntese, o seguinte :

1. O fato de terem sido considerados como da Requerente todos os empregados da empresa S. DELUCA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA - ME torna a combatida NFLD insustentável perante a legislação pátria pois há nítida invasão de competência pelo Fisco Previdenciário de matéria afeta à Justiça do Trabalho.

2. Incompetência para fiscalização ao SIMPLES pelos Auditores Fiscais da Previdência.

3. Erro de identificação do sujeito passivo, pois em nenhum momento fica efetivamente demonstrada a responsabilidade da Requerente para com a empresa S. DELUCA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA - ME

4. Ilegalidade e inconstitucionalidade do art. 229, §2º, do dec. 3.048/99 - § 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. 92, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)*

5. Nulidade do ato fiscal por ausência de motivação. A autoridade lançadora inovou no mundo jurídico, criando um "motivo" inexistente que ensejasse a lavratura do lançamento ora guerreado, já que, na verdade, a Requerente não realizou qualquer fato gerador que pudesse ensejar o nascimento da obrigação tributária.

6. Decadência referente as contribuições previdenciárias anteriores à competência 12/2001

7. Não pode ser considerada contribuinte do INCRA

8. Inaplicabilidade da Taxa SELIC

9. Multa desproporcional e confiscatória

Termina por requerer:

a) O recebimento da presente RECURSO VOLUNTÁRIO, com o arrolamento de bens realizado em substituição do depósito recursal;

b) PRELIMINARMENTE, que seja reconhecida a invasão pelo Fisco da competência exclusiva do Poder Judiciário, para decretar a nulidade da indigitada Notificação Fiscal, uma vez que só à Justiça do Trabalho é outorgado o poder de reconhecer o vínculo empregatício, bem como só a Justiça Comum é que pode desconsiderar a personalidade da pessoa jurídica;

c) caso assim não se entenda, ainda em sede de preliminares, que seja declarada nula a Notificação Fiscal em decorrência da invasão pela Previdência de matéria afeta exclusivamente à Secretaria da Receita Federal, o que ocasionou o desrespeito à legislação do SIMPLES, conforme os argumentos esposados;

d) ainda que de algum modo tente se sustentar a validade do auto de infração ora combatido, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, que seja reconhecida a inaplicabilidade ao caso do art. 229, §2º, do Decreto nº 3.048/99, já que nitidamente ilegal sua aplicação por exorbitar os preceitos das Leis nº8.212/91 e 8.213/91, ou, de outro modo, por figurar-se absolutamente inconstitucional, por não ter sido precedido de lei complementar, como determina o art. 146, III, da Constituição Federal, tornando-se forçoso, destarte, o cancelamento da Notificação Fiscal;

e) de outro modo, caso se opte por assim não proceder, que seja declarada a nulidade da combatida Notificação Fiscal por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, face aos fatos apresentados, haja vista serem completamente inexistentes as provas que demonstrem ter havido infração à legislação tributária e previdenciária pela Requerente; √

f) subsidiariamente, que seja declarada a nulidade da malsinada Notificação Fiscal por ausência dos pressupostos de validade do ato administrativo, uma vez inexistente o motivo que deu ensejo ao regular nascimento da Notificação;

g) ainda preliminarmente, caso subsista a Notificação Fiscal, que seja reconhecida a decadência tributária, para impedir que a Previdência possa constituir seus créditos em período superior a 5 (cinco), declarando extinto o crédito tributário anterior à competência 12/2001;

h) NO MÉRITO, em não sendo acatadas as preliminares argüidas, que seja declarada a nulidade da NFLD, face aos argumentos apresentados, os quais restam devidamente comprovados, mediante os argumentos e a juntada dos documentos que demonstram não haver infração à legislação tributária pela requerente;

i) que, em se mantendo a Notificação Fiscal, sejam deduzidos os valores recolhidos a título de SIMPLES pela empresa S. DELUCA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA — ME, declarando-a nula e determinando o seu recálculo, uma vez que, assim, se demonstra ilíquida;

j) em persistindo a exigência, possibilidade que se acredita não ocorrer, então que seja reconhecida a ilegalidade na exigência da contribuição destinada ao INCRA presente na Notificação Fiscal, cancelando-a, dessarte, nesta parte, por ser inexigível este crédito tributário;

k) seja, ainda, afastada a aplicação da taxa SELIC nos débitos apontados na combatida Notificação Fiscal, pelos argumentos retro expostos;

l) em última e remota possibilidade, que a multa fixada na Notificação Fiscal seja banida, já que se trata de penalidade com caráter eminentemente confiscatório, ou, de outro modo, que a multa seja ao menos mantida no valor mínimo estabelecido pela lei (12%), isto é, sem que haja a sua progressão no tempo, independentemente da data em que o contribuinte venha realizar o recolhimento do tributo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro OSEAS COIMBRA JUNIOR, Relator

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

DO DEPÓSITO RECURSAL

A lei 8.213/91 teve o § 1º do artigo 126 revogado pela lei 11.727/08, não sendo mais necessário o depósito recursal para o seguimento do recurso apresentado, dessarte, a falta do depósito não é razão impeditiva de análise do mesmo.

DA DECADÊNCIA

A súmula vinculante do STF, nº 08 traz: 

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Com a decisão do Pretório Excelso, a questão passa a ser decidida com base nos artigos art. 150, § 4º e 173, ambos do Código Tributário Nacional – CTN.

Transcrevemos o artigo 173 :

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

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

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

A jurisprudência pátria já assentou que a aplicabilidade deste artigo seria na hipóteses de inexistência de pagamento antecipado ou na ocorrência de fraude ou dolo, conforme transcrevemos.

"Ementa: II. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN." (STJ. REsp 395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão 19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)

"Ementa: ... Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. ...

.... Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art 173, I, do CTN." (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184)

Já o artigo 150, § 4º, informa:

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. (grifo nosso)

Tal regra é aplicada quando temos antecipação parcial de pagamento e inoccorrência de fraude ou dolo.

Uma vez que a ciência do débito foi em 19/12/2006 e não há indicação de antecipação parcial de pagamento, aplicando-se a regra do art. 173 há que se reconhecer a decadência referente às competências anteriores a 11/2000, inclusive e 13/2000.

Ante o exposto, acato a preliminar de decadência, nos termos do voto proferido.

DO MÉRITO

Do que acostado aos autos, alega-se que a empresa INDUSTRIA DELUCA DE CONFECÇÕES LTDA possuía segurados empregados prestando serviços em suas instalações, mas que esses estavam registrados nas empresas S. DELUCA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA e GENERAL BOYS, optantes do SIMPLES, sendo que todas estavam, de fato, sob o mesmo grupo diretor.

Ante esse quadro, os Auditores autuantes consideraram os segurados como efetivos empregados de INDUSTRIA DELUCA DE CONFECÇÕES LTDA, lavrando a presente notificação.

Consta às fls. 64/78 do relatório fiscal, que INDÚSTRIA DELUCA terceirizava empregados da S. DELUCA, que era optante do SIMPLES e, mesmo após sua exclusão do regime simplificado, em janeiro/2003, continuou como se tal fato não tivesse ocorrido, deixando de recolher as contribuições à cargo da empresa. O mesmo expediente foi utilizado em relação à empresa GENERAL BOYS.

Os Auditores-Fiscais notificantes consideraram tal triangulação como fraudulenta, com fins de obter tratamento tributário indevido e todos os segurados registrados formalmente na empresa S. DELUCA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA e GENERAL BOYS, foram considerados segurados de INDÚSTRIA DELUCA.

Para justificar a desconsideração do vínculo dos segurados com S. DELUCA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA e GENERAL BOYS, a autoridade autuante traz robusta documentação – fls 80 a 178, donde conclui o seguinte:

- a. Identidade familiar dos sócios - Na INDUSTRIA DELUCA DE CONFECÇÕES LTDA temos Salvio de Luca e Sra. Maria Marlene de Luca. Na S. Deluca Comércio e Serviços Ltda ME temos Salvio de Luca (mais tarde substituído por Jedson de Luca) e Zélia Fernandes de Luca. 

- b. O instrumento de mandato outorgado em 30/03/2000 com validade de 10 (dez) anos, por Zélia Fernandes de Luca, sócia gerente da S. Deluca Comércio e Serviços Ltda ME confere ao Sr. Sálvio de Luca seu marido, poderes para *"assinar propostas, contratos de câmbio, de empréstimos, de financiamento, contratos em geral ou contratos de abertura de contas bancárias, abrir, movimentar e encerrar contas, emitir e endossar cheques, fazer retiradas mediante recibos, autorizar débitos em conta, transferência e pagamentos por meio de cartas, solicitar saldos, extratos de contas e requisitar e retirar talões de cheques para uso da outorgante, receber quaisquer importâncias devidas a outorgante, assinando os necessários recibos e dando quitação, sacar, endossar, aceitar e avalizar duplicatas, emitir, endossar e avalizar notas promissórias, descontar, caucionar e entregar para cobrança bancária, duplicatas, letras de câmbio e notas promissórias, assinar toda a correspondência da outorgante, inclusive à dirigida aos bancos, dando instruções sobre títulos, autorizando abatimentos, descontos, prorrogações de vencimentos, entregas franco de pagamentos, protestos e o que mais preciso for, enfim tudo fazer e assinar por ela outorgante . ."* Os termos da procuração revelam de forma inequívoca que o outorgado, Sr. Sálvio de Luca, representante legal do sujeito passivo, é o verdadeiro empregador – fls 178.
- c. Sálvio de Luca e Zelia Fernandes de Luca são casados
- d. Em 09/2005 é criada a GENERAL BOYS, optante do SIMPLES, tendo como sócias Marcela Fernandes de Luca(filha de Sálvio e Zélia) e Jéssica Fernandes de Luca.
- e. Solicitações de emprego e os exames médicos admissionais respectivos eram processados em nome do sujeito passivo Indústria Deluca de Confecções Ltda e os registros de empregos formalizados com as pessoas jurídicas S. Deluca Comércio e Serviços Ltda ME ou General Boys Confecções Ltda. Anexa cópias das solicitações de empregos, ASO's(Atestados de Saúde Ocupacional) e registros de empregados referente processos de contrafação dos trabalhadores Rozeleni Frassetto, deusa Maria Silverio Bianchini, Anderson Jacintho Delfino e Sandro Aguiar Duarte, que ilustram o fato.
- f. Identidade de endereço - o sujeito passivo e a S. Deluca compartilham o mesmo estabelecimento, num mesmo imóvel na rodovia governador Jorge Lacerda, 6300, no bairro Sangão, na cidade de Criciúma/SC. Na "sede" da GOLDEN BOYS funciona a "Dagus Contabilidade" do contador Gelson Da Agostin que esclarece que ali nunca foi confeccionada uma peça de roupa sequer. O Sr Gelson é contador da INDUSTRIA DELUCA DE CONFECÇÕES LTDA.
- g. Vários empregados da GOLDEN BOYS foram transferidos para INDUSTRIA DELUCA DE CONFECÇÕES LTDA – fls 69. Conforme verificação física realizada no dia 20/11/2006, na sede do sujeito passivo, na rodovia Governador Jorge Lacerda, 6300, Saigão, Criciúma/SC, constatou-se que empregados formalmente registrados na General Boys Confecções Ltda ME foram recentemente transferidos para o sujeito passivo. Tal fato foi comprovado por contagem física, por amostragem, dos trabalhadores que se encontravam desenvolvendo suas atividades laborais.
- h. Vários empregados e sócios – fls 72 – de uma empresa respondem por expedientes das demais.
- i. Em 2004, enquanto a S. Deluca Comércio e Serviços Ltda ME com 41 (quarenta e um) empregados formalmente registrados informou um faturamento de R\$ 111.487,54 (cento e onze mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e

cinquenta e quatro centavos), a Indústria Deluca de Confecções Ltda apresenta um faturamento de R\$ 2.567.717,36 (dois milhões, quinhentos e sessenta e sete mil, setecentos e dezessete reais e trinta e seis centavos) contando com o registro formal de apenas 01 (um) trabalhador. O faturamento de S. DELUCA, nesse ano, foi menor que a massa salarial declarada, de R\$ 281.520,00. O mesmo se repete em todos os anos fiscalizados, à exceção de 2006, quando a situação se inverte e a atuada passa a contar com 38(trinta e oito) segurados e S. DELUCA com 03(três) – fls 73.

- j. Às fls 74 elenca os requisitos configuradores da condição de empregados – subordinação, remuneração, não eventualidade, pessoa física – art. 3º CLT.
- k. Desde março de 1998, S. DELUCA presta serviços exclusivamente à notificada.
- l. A relação massa salarial x faturamento, demonstrada no quadro de fls. 73, demonstra claramente, que a Notificada (INDÚSTRIA DELUCA) repassou empregados e encargos trabalhistas para S. DELUCA, criada meramente no plano formal, mas manteve seu faturamento centralizado, para evitar que S. DELUCA fosse excluída do SIMPLES.

Dos fatos narrados, tenho que resta comprovada como correta a configuração dos segurados como empregados da atuada - INDUSTRIA DELUCA, pois a interposição da empresa S. DELUCA e GOLDEN BOYS, sob o mesmo grupo diretor, não descaracteriza o vínculo direto dos segurados com a atuada.

Como bem anotado na DN recorrida – fls 718 e ss,

A aplicação do princípio da primazia da realidade, ao contrário do que afirma a Notificada (INDUSTRIA DELUCA), foi corretamente efetuada pelos Auditores-Fiscais notificantes, e encontra-se perfeitamente fundamentada no relatório fiscal de fls. 64/78

(...)

Quer dizer, a sociedade empresária INDUSTRIA DELUCA DE CONFECÇÕES LTDA., visando gozar indevidamente dos benefícios do SIMPLES, terceirizou irregularmente, por meio de empresa interposta criada exclusivamente para tal fim, mão-de-obra de sua atividade-fim.

A súmula 331 do Tribunal Superior do Trabalho também vai na mesma direção, senão vejamos:

Nº 331 CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE - Res 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003

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 6.019, de 03.01.1974)

O Decreto 3.048/99 art. 229 também respalda o procedimento das Autoridades Fiscais

§ 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 (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Assim sendo, reconhecido o enquadramento como segurado empregado com a autuada, correto o procedimento fiscal adotado.

Não há como se determinar que sejam deduzidos os valores recolhidos a título de SIMPLES pela empresa S. DELUCA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA — ME. Os pagamentos, caso realizados, o foram a favor de outra empresa, não objeto da presente autuação, que possui as vias administrativas para fazer reconhecer seu eventual direito a compensação ou restituição. Apenas a título de argumentação, cumpre assentar que não há autorização ou pedido de S. DELUCA COMÉRCIO para tal operação.

DA TAXA SELIC

A cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal:

Art.34. 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 art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade julgadora a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional – *ex vi* art. 62 do regimento interno do CARF, aprovado pela portaria GMF no- 256, de 22 de junho de 2009.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

DA MULTA APLICADA

Trata-se de se determinar a multa aplicável referente às autuações advindas de fatos geradores ocorridos até a MP 449/08, convertida na lei nº 11.941/09, na linha do que determinado pelo art. 106, II, do CTN, com a aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte.

O prefalado artigo determina que, nos débitos ainda em discussão administrativa, se nova norma determinar penalidade mais benéfica, deve ser aplicada.

No caso em tela, antes da MP 449, de 03 de dezembro de 2008, quando o contribuinte não recolhia as contribuições devidas e não as declarava em GFIP, sofria duas autuações, uma na forma de Notificação Fiscal – NFLD e outra na forma de Auto de Infração - AI.

Na Notificação Fiscal incidia, sobre o principal devido, uma penalidade chamada de multa de mora, variando de 24 a 100%, dependendo da fase do pagamento.

Paralelamente, outra penalidade era lançada, como já dito, sob o nome de Auto de Infração, correspondente a uma multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada de acordo com o número de segurados.

Ou seja, a conduta de não recolher e não declarar, resultava na lavratura de dois documentos distintos, com penalidades na forma explicitada.

Com edição da MP 449, convertida na lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, a mesma situação fática passa a outro regramento.

Na legislação atual, com a mesma conduta exemplificada, apenas UM documento de débito é lavrado, contendo o principal devido, e a penalidade se resume a uma multa, agora chamada de multa de ofício que, nos termos do art. 44 da lei 9.430/96, varia de 75 a 225% - tal penalidade portanto substitui as penalidades consistentes na antiga “multa de mora” – de 24 a 100% e as multas constantes nos autos acessórios lavrados pela não declaração ou declaração com omissões ou incorreções.

Partindo do ponto que o Código Tributário determina a aplicação da penalidade mais benéfica, tenho como irrelevante, no caso, o *nomen juris* do instrumento punitivo, seja multa de mora ou multa de ofício, ou qualquer outra multa. O *plus* penal imposto

na conduta incorrida, nas regras revogada e atual, é o determinante para que se defina a regra mais benéfica ao contribuinte.

Dessa feita, para resolver a matéria, deve-se comparar as penalidades impostas pela norma antiga com as penalidades na nova norma, abstraindo-se das respectivas denominações.

A Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14, DOU de 08 /12 /2009 traz o devido tratamento a ser aplicado a fim de se chegar a penalidade mais benéfica.

Assim sendo, comparando as penalidades antes e depois da MP 449, teríamos o seguinte:

a) No caso de não entrega de GFIP, comparando por competência:

Multa de Mora (não recolher)	x	Multa de 75% (não recolher e não declarar)
+		
Multa CFL 67 (não declarar)		

b) No caso de GFIP entregue com omissões ou incorreções, comparar por competência:

Multa de Mora (não recolher)	x	Multa de 75% (não recolher e/ou declarar com omissões/incorreções)
+		
Multa CFL 68 (declarar com omissão)		

Para fins de comparação, não devemos considerar as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos – Terceiros, no cálculo da multa de mora e da multa de 75%.

A multa referente a terceiros deverá ser comparada com a multa previsto no art. 35-A da lei 8.212/91, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

O Auto de Infração FL 69 deve ser comparado com a penalidade trazida no art. 32-A da lei 8.212/91.

Assim é como deve ser processada a comparação para fins de aplicação da norma mais benéfica, no caso de contribuições não recolhidas e não declaradas.

Não há como se confundir as multas previstas nos artigos 35 e 35-A da lei 8212/91 em sua redação atual, pois a multa do art. 35 diz respeito aos pagamentos espontâneos, onde ainda não ocorreu o lançamento de ofício ou que, apesar de declarados em GFIP, tiveram as respectivas NFLD constituídas antes da alteração da MP 449/08, pois era o procedimento adotado à época.

A interpretação conjunta dos artigos esclarece a situação, pois o art. 35-A expressamente determina a aplicação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 nos casos de lançamento de ofício, demandando penalidade mais robusta, justificável nos casos em que se faz necessária a intervenção da autoridade administrativa para a regularização da situação fiscal do contribuinte.

No presente caso, por estar classificado como "declarado em GFIP", a multa aplicada será a prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

DAS CONTRIBUIÇÕES AO INCRA

A legislação corrente, em especial o art. 94, da Lei nº 8212/91, o Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, e a Lei Complementar nº 11/71, (art. 15, II), disciplinam a matéria.

O Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que consolidou as disposições legais criadas pela Lei nº 2.613/55, incluindo-se o INCRA, manteve o adicional de 0,4% sobre a contribuição das empresas, "verbis":

Art 1ª As contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 23 de setembro 1955, mantidas nos termos deste Decreto-Lei, são devidas de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei nº 582, de 15 de maio de 1969, e com o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.110, de 9 julho de 1970.

I - Ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA.

1 - as contribuições de que tratam os artigos 2º e 5º deste Decreto-Lei;

2 - 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art 3º deste Decreto-lei

II - Ao Fundo de Assistência do Trabalhador Rural - FUNRURAL, 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o artigo 3º deste Decreto-lei.

Art 2ª A contribuição instituída no "caput" do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

Art 3ª É mantido o adicional de 0.4% (quatro décimos por cento) à contribuição previdenciária das empresas instituído no §4º, do artigo 6º da lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, §2º, item VIII, da Lei nº 4.683, de 29 de novembro de 1965

Art.4º Cabe ao Instituto Nacional de Previdência Social - INSS arrecadar as contribuições de que tratam os artigos 2º e 3º deste Decreto-Lei().

A Lei Complementar nº 11/71, (art. 15, II), elevou o adicional ao FUNRURAL para 2,4% (dois e quatro décimos por cento), determinando a contribuição ao INCRA em 0,2% (dois décimos por cento):

Art. 15. Os recursos para o Custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes:

I - da contribuição de 2% (dois por cento) devida pelo produtor sobre o valor comercial dos produtos /trais, e recolhida:

a) pelo adquirente, Consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, Para esse fim, em todas as obrigações do produtor;

b) pelo produtor, quando ele próprio industrializar seus produtos vendê-los, no varejo, diretamente ao consumidor

II - da contribuição de que trata o art. 3º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970 a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL".

Com o advento da Lei nº 7.787/89 (art. 3º, §1º), foram suprimidas as alíquotas pertinentes ao PRORURAL/FUNRURAL, sendo mantida a destinada ao INCRA, no valor de 0,2%.

Como bem ressaltado na decisão impugnada – fls 175, “É irrelevante o fato do Impetrante não estar vinculado ao meio rural para ser contribuinte da Exação em evidência, ante aos princípios da universalidade do custeio da Seguridade Social (arts 194, 1, e 195 da CF/88) e da igualdade tributária”sic.

Nesse sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E INCRA - EMPRESA URBANA - LEGALIDADE - ORIENTAÇÃO DESTA PRIMEIRA SEÇÃO, SEGUINDO A JURISPRUDÊNCIA DO STF - RECURSO NÃO ADMITIDO - SÚMULA 168/STJ - AGRAVO REGIMENTAL - AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA - MERA REPETIÇÃO DAS RAZÕES DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - IRRESIGNAÇÃO MANIFESTAMENTE INFUNDADA - RECURSO NÃO CONHECIDO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Nos termos da orientação desta Primeira Seção e do Supremo Tribunal Federal, é legítimo o recolhimento da contribuição social para o FUNRURAL e INCRA pelas empresas urbanas. Considerando que o acórdão embargado corroborou esse entendimento, correta é a aplicação da Súmula 168 desta Corte Superior

2. Não tendo a agravante rebatido especificamente os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a reproduzir as razões oferecidas nos embargos de divergência, é inviável o conhecimento do recurso

3. *Tratando-se de agravo interno manifestamente infundado, impõe-se a condenação da agravante ao pagamento de multa de 10% (dez por cento) sobre o valor corrigido da causa, nos termos do art. 557, § 2º, do Código de Processo Civil.*

4. *Agravo interno não conhecido, com aplicação de multa.*

(AgRg nos EREsp 530802/GO. Primeira Seção. Relatora Ministra DENISE ARRUDA. Julgamento 13/04/2005 DJ 09/05/2005, p. 291) (sem grifos no original).

Ainda o STJ:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL INCRA. CONTRIBUIÇÃO. EXIGIBILIDADE. NATUREZA JURÍDICA. CIDE. NÃO-REVOGAÇÃO PELAS LEIS N. 8.212/91 E 8.213/91.

1 É pacífico o entendimento desta Corte Superior acerca da exigibilidade da contribuição devida ao Incra, mesmo em relação às empresas urbanas, a qual não foi revogada pelas Leis n. 8.212/91 e 8.213/91, tendo em conta a natureza dessa exação (de intervenção no domínio econômico). Precedentes.

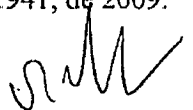
2 Recurso especial não-provido."

(REsp 733.747/CE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/09/2008, DJe 29/10/2008)

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para reconhecer a decadência referente às competências anteriores a 11/2000, inclusive, e 13/2000.

A multa aplicada será a prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.


OSEAS COIMBRA JUNIOR - Relator