



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

Processo n° 13971.002719/2007-24
Recurso n° 148.700 Voluntário
Acórdão n° 2301-00.186 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de maio de 2009
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente AUTO VIAÇÃO RAINHA LTDA.
Recorrida DRP/BLUMENAU/SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2005

GFIP. TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE NA ESFERA ADMINISTRATIVA -

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AOS TERCEIROS. COMPATIBILIDADE. - GRAU DE RISCO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA. AUTO ENQUADRAMENTO. -

MULTA MORATÓRIA NÃO POSSUI NATUREZA CONFISCATÓRIA. CARÁTER IRRELEVÁVEL.

A GFIP é termo de confissão de dívida, quando não recolhidos os valores nela declarados.

A análise de inconstitucionalidade não pode ser efetuada na esfera administrativa, que tem que cumprir a lei, haja vista a presunção de compatibilidade com o ordenamento jurídico vigente.

As contribuições destinadas aos Terceiros possuem natureza tributária, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

A multa moratória possui caráter irrelevável.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. ENCARGO DO TOMADOR DE SERVIÇOS.

O art. 22, IV da Lei n° 8.212/1991 prevê a obrigatoriedade de as empresas tomadoras de serviço efetuarem o recolhimento das contribuições devidas sobre a nota fiscal, quando a prestadora de serviço for uma cooperativa de trabalho.

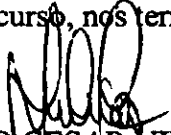
Assim, a cota patronal sobre os segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho é custeada pela tomadora de serviços e não pela própria cooperativa de trabalho.

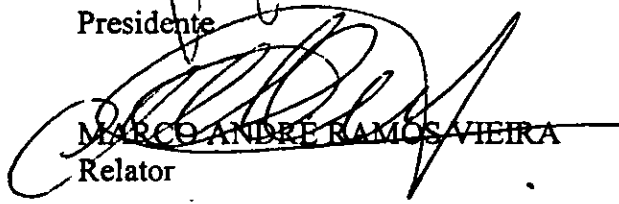
Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.


2

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA
Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Damião Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Edgar Silva Vidal (Suplente), Liège Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, incluindo a relativa aos Terceiros, cujos valores foram declarados em GFIP e ou constaram em folhas de pagamentos, referente ao período compreendido entre as competências janeiro de 2002 a março de 2005, fls. 138 a 145. Estão sendo cobradas as contribuições incidentes sobre a prestação de serviços por meio de contribuintes individuais e empregados; bem como diferenças de acréscimos legais, além de valores pagos a cooperativas de trabalho.

Não conformado com a notificação, foi apresentada defesa pela sociedade empresária, fls. 149 a 166.

Foi comandada diligência fiscal, fls. 190 e 191, para que a fiscalização complementasse o relatório fiscal acerca das contribuições devidas pelos próprios contribuintes individuais. A fiscalização complementou o relatório às fls. 227 a 230.

Cientificada da complementação, a autuada manifestou-se às fls. 239 a 248.

Houve comando de nova diligência, conforme fls. 251 e 252; tendo a fiscalização prestado informação à fl. 256.

A autuada manifestou-se às fls. 261 a 335.

Foi exarada a Decisão-Notificação, que confirmou a procedência do lançamento, em parte, fls. 385 a 397. Foi retificado o lançamento em relação ao levantamento UNIMED/UNIODONTO.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 403 a 483. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

Deve ser anulado o lançamento;

Não basta mencionar os fundamentos legais, deve constar o valor dos juros e dos encargos;

Não constam provas das alegações produzidas pelos Auditores Fiscais;

Não há a descrição dos fatos;

Às fls. 04 a 39 há suposta diferença que sequer consta qualquer informação acerca do que se referem;

A decisão é nula por ausência de fundamentação;

Não há incidência de contribuição sobre os valores pagos aos contribuintes individuais; sendo inconstitucional a cobrança;



Não foi observado o limite máximo do salário-de-contribuição em relação aos contribuintes individuais;

É inconstitucional a contribuição destinada ao SAT;

Não pode ser exigida a contribuição destinada ao Sebrae;

É inconstitucional a contribuição destinada ao INCRA;

Não são devidas as contribuições sobre os valores pagos a Unimed;

É ilegal a cobrança sobre auxílio-doença;

Não há incidência de contribuição sobre verbas indenizatórias;

Sobre vale-transporte não há incidência de contribuição;

Deve ser deduzida a contribuição devida pelo empregado, bem como os valores a título de FGTS para se evitar o bis in idem;

Não pode haver incidência sobre os valores pagos a título de contribuição sindical;

É ilícita a inclusão do salário-família na base de cálculo de contribuição previdenciária;

É inconstitucional a cobrança do Salário-educação;

Não há incidência sobre o seguro de vida;

O auxílio alimentação não compõe a base de cálculo;

São indevidas as multas;

É ilegal a cobrança da taxa Selic;

A recorrente possui créditos que merecem a devida compensação;

Requerendo provimento ao recurso interposto.

Não foram apresentadas contra-razões pelo órgão fazendário.

É o relatório.



Voto

Conselheiro MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação às fls. 537. Pressupostos superados, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES DE MÉRITO:

Quanto ao argumento de que houve omissão por parte da autoridade no julgamento proferido na decisão-notificação; não lhe confiro razão. Todos os pontos relevantes e controversos para o deslinde da questão, sejam preliminares ou de mérito foram apreciados pela autoridade de primeira instância, conforme fls. 385 a 397.

De acordo com o entendimento pacificado nos tribunais superiores, STF e STJ, o julgador não é obrigado a se manifestar expressamente sobre todos os pontos levantados pelas partes. Nesse sentido segue acórdão proferido pela 1ª Turma do STJ no Recurso Especial nº 667603, publicado no DJ em 01/08/2005, nestas palavras:

MANDADO DE SEGURANÇA. AUTO DE INFRAÇÃO. DIREITO DE AMPLA DEFESA. 1. A violação do art. 535 do CPC ocorre quando há omissão, obscuridade ou contrariedade no acórdão recorrido. Inocorre a violação posto não estar o juiz obrigado a tecer comentários exaustivos sobre todos os pontos alegados pela parte, mas antes, a analisar as questões relevantes para o deslinde da controvérsia. 2. São princípios basilares do processo administrativo e judicial a ampla defesa e o contraditório, insculpidos no artigo 5º, LV, do Texto Constitucional, o qual estabelece que: "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes". 3. A ampla defesa, constitucionalmente reconhecida, traduz a exigência de que o exercício do poder jurídico-público se realize de maneira justa, implicando para o Administrado o direito de conhecer os fatos e fundamentos invocados pela Autoridade, o direito de ser ouvido e de contrapor-se às alegações do adversário. 4. Deveras, esse postulado da ampla defesa, ou do direito de audiência, configura direito à participação procedimental, assegurando ao administrado, na maior extensão possível, a oportunidade do seu exercício pleno, com produção de provas e apresentação de alegações que lhe favoreçam. 5. Atestando a instância a quo a inexistência da intimação da decisão, a verificação que a Fazenda pretende em seu recurso esbarra em matéria fática, mercê de o cumprimento do due process of law não exonerar o contribuinte do pagamento, apenas diferindo-o até o cumprimento da exigência legal. 6. Recurso especial desprovido.



Conforme expressamente previsto no art. 17 do Decreto n.º 70.235 na redação conferida pela Lei n.º 9.532 de 1997, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

De acordo com o previsto no inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235, a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

A redação do art. 17 do Decreto n.º 70.235 retrata o disposto no art. 302 do CPC, nestas palavras:

Art. 302. Cabe também ao réu manifestar-se precisamente sobre os fatos narrados na petição inicial. Presumem-se verdadeiros os fatos não impugnados, salvo:

I - se não for admissível, a seu respeito, a confissão;

II - se a petição inicial não estiver acompanhada do instrumento público que a lei considerar da substância do ato;

III - se estiverem em contradição com a defesa, considerada em seu conjunto.

Parágrafo único. Esta regra, quanto ao ônus da impugnação especificada dos fatos, não se aplica ao advogado dativo, ao curador especial e ao órgão do Ministério Público.

Desse modo, analisando em conjunto o Decreto n.º 70.235 e o CPC, o sujeito passivo tem o ônus da impugnação específica, e caso esta não seja efetuada, considerar-se-ão verdadeiros os fatos apontados pela fiscalização federal. Além de gerar a preclusão processual, não podendo ser alegada a matéria em grau de recurso, em função da exigência prevista no art. 16, inciso III do Decreto n.º 70.235. No mesmo sentido é do disposto no art. 473 do CPC, aplicado subsidiariamente no processo administrativo tributário, em que se proíbe à parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito se operou a preclusão. Assim, todas as alegações devem ser concentradas na impugnação, que é a primeira oportunidade que o sujeito passivo possui para se manifestar nos autos do processo administrativo.

Quanto aos argumentos da recorrente de que é ilegal a cobrança sobre auxílio-doença; não há incidência de contribuição sobre verbas indenizatórias; sobre vale-transporte não há incidência de contribuição; é ilícita a inclusão do salário-família na base de cálculo de contribuição previdenciária; não há incidência sobre o seguro de vida; e o auxílio alimentação não compõe a base de cálculo; não houve impugnação específica. A recorrente quer discutir somente a lei em tese, pois não demonstrou que a fiscalização incluiu no presente lançamento as referidas bases. No relatório fiscal não há qualquer indicação de que tais valores foram incluídos no lançamento.

No primeiro momento oportuno para se manifestar nos autos, a parte tem o ônus de impugnar toda a matéria. Em relação aos novos documentos trazidos aos autos, a impugnação somente pode se referir aos novos elementos, pois quanto aos demais operou-se a preclusão.



Entretanto, há matérias que independentemente de arguição pelo sujeito passivo na impugnação podem ser conhecidas de ofício pelo órgão julgador. São elas: a relativa a direito superveniente, surgida somente após a impugnação, ou no corpo da decisão de primeiro grau; ou as relativas às questões que o julgador pode conhecer de ofício como a decadência e os pressupostos processuais; ou às questões que envolvam nulidade absoluta, que são aquelas não passíveis de convalidação.

As nulidades absolutas no processo administrativo estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235 de 1972, nestas palavras:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Fora das hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235, as demais irregularidades serão sanadas apenas se resultarem prejuízo ao sujeito passivo, e desde que tenham sido argüidas pelo sujeito passivo, pois caso contrário haverá preclusão, na forma do art. 17 do Decreto nº 70.235.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Conforme previsto no art. 61 do Decreto nº 70.235, a nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade. Assim, pode o Conselho de Contribuintes como órgão julgador da legitimidade do lançamento fiscal reconhecer a nulidade absoluta.

Quanto ao argumento de que a NFLD deve ser declarada nula; não lhe confiro razão. O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal às fls. 138 a 145; o relatório indicou os motivos do lançamento; a forma para se apurar o quantum devido, por competência, encontra-se, após as retificações, às fls. 339 a 383. Os valores foram apurados em contabilidade, folhas de pagamento e em GFIP, que são registros elaborados pela própria recorrente.



Conforme dispõe o art. 225, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, abaixo transcrito, os dados informados em GFIP constituem termo de confissão de dívida quando não recolhidos os valores nela declarados.

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(...)

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

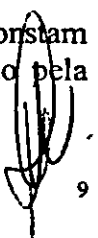
Desse modo, caso houvesse algum erro cometido pela recorrente na elaboração, tanto das folhas de pagamento, como da GFIP, caberia à notificada a demonstração da fundamentação de seu erro. A notificada teve oportunidade de demonstrar que os valores apurados pela fiscalização, e por ela própria declarados em GFIP ou registrados nas folhas de pagamento não condizem com a realidade na fase de impugnação e agora na fase recursal, mas não o fez. Alegar sem provar é o mesmo que não alegar. Não procede, portanto, o argumento da recorrente de que é inexato o quantum devido.

Não se pode esquecer que o lançamento depois de notificado ao sujeito passivo não se torna perfeito e acabado. Esse lançamento pode ser alterado em função da impugnação do sujeito passivo, por recurso de ofício ou por iniciativa de ofício, conforme previsão no art. 145 do CTN. O processo administrativo fiscal tem justamente a função de constituir definitivamente o crédito, assegurando-lhe a certeza e a liquidez.

De acordo com os princípios basilares do direito processual, cabe ao autor provar fato constitutivo de seu direito, por sua vez, cabe à parte adversa a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. A fiscalização previdenciária provou a existência do fato gerador, com base nos termos de confissão, GFIP, elaborados pela própria recorrente, folhas de pagamento e registros contábeis.

Assim, a presente NFLD não foi lavrada apenas com base em presunções, a fiscalização demonstrou, por meio de documentos elaborados pela própria recorrente, a veracidade do argumento da existência dos fatos geradores.

Desse modo, não procede o argumento da recorrente de que não constam provas das alegações produzidas pelos Auditores Fiscais. E ao contrário do afirmado pela recorrente os fatos estão devidamente descritos no relatório fiscal.



A recorrente alega que às fls. 04 a 39 há suposta diferença que sequer consta qualquer informação acerca do que se referem; tal alegação não procede. As folhas 04 a 35 demonstram por competência e por tipo de levantamento o quanto foi apurado pela fiscalização. No relatório fiscal às fls. 138 a 145 há indicação de cada um dos levantamentos apurados pelo fisco que ensejaram o demonstrativo às fls. 04 a 35; portanto restou devidamente demonstrado pela fiscalização a origem dos valores apurados nas referidas folhas.

Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida em relação ao SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, pois o dispositivo legal não estabeleceu os conceitos de atividade preponderante, nem de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave; que são elementos essenciais na definição do tributo, não confiro razão à recorrente.

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;

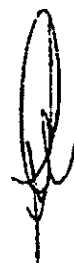
b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

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,



*vinde ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente.
(Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

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

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

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceram os conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave", repele-se a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Nesse sentido já decidiu o STF, no RE nº 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.

Não há que se falar também que a cobrança do SAT ofenderia o princípio da isonomia, uma vez que o art. 22, § 3º da Lei n.º 8.212/1991 previa que, com base em estatísticas de acidente de trabalho, poderia haver alteração no enquadramento da empresas para fins de contribuição em relação aos acidentes de trabalho, não havendo que se falar em tratamento igual entre contribuintes em situação desigual. Nesse sentido, dispõe o § 3º do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 22 (...)

§ 3º ao dispor que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes de trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

Tampouco há que se falar em violação do art. 3º do CTN, pois toda a atividade de cobrança da referida contribuição é vinculada ao que dispõe as normas regulamentares acima expostas, não permanecendo ao alvedrio da autoridade fiscal. Também não há violação ao art. 153, § 1º da Constituição Federal pelo já exposto.

A fiscalização demonstrou às fls. 228 e 229 que a maior parte dos segurados empregados encontra-se sujeito ao risco grave, o que determina o enquadramento da recorrente na alíquota de 3%.

A cobrança das contribuições destinadas ao Salário-Educação, INCRA e SEBRAE também estão previstas em lei, conforme fundamentação legal, fls. 120 a 123, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

Apenas para ilustrar, em relação à cobrança das contribuições destinadas ao SEBRAE, 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 nº 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 nº 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 ECONÓMICO. 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.

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação. Nesse sentido é o entendimento do STF, conforme ementa no Agravo Regimental do Recurso Extraordinário de nº 211.190, publicado no Diário da Justiça em 29 de novembro de 2002:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. A norma do artigo 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sem expender qualquer consideração acerca da exigibilidade de empresa urbana da contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL. Precedentes. Agravo regimental não provido.

A cobrança das contribuições sociais do salário-educação é perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente. Nesse sentido, é pacificado o entendimento nos tribunais superiores, chegando ao ponto de o STF ter publicado a Súmula de nº 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.

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 autarquia previdenciária:

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.

Diante de lei específica não procede o argumento da recorrente de que os juros seriam devidos a razão de 1% ao mês, conforme previsto no CTN.

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

De acordo com a Súmula nº 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

SÚMULA Nº 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Ao contrário do que afirma a recorrente não estão mencionados apenas os fundamentos legais, constam expressamente na notificação o valor dos juros e dos encargos, conforme demonstrativos às fls. 01, 36 a 52.

Não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).



§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcèlement, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP n° 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei n° 9.528/97)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP n° 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei n° 9.528/97)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcèlement somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Parágrafo acrescentado pela MP n° 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei n° 9.528/97)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei n° 9.876/99)

As contribuições da empresa sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, para o período compreendendo as competências maio de 1996 a fevereiro de 2000, é regulada pela Lei Complementar n° 84/1996, nestas palavras:

Art. 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;

Para o período posterior à competência março de 2000, inclusive, as contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei n° 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n° 9.876/1999, nestas palavras:

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

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso



acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 - vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99).

Uma vez que a notificada remunerou segurados, deveria a notificada efetuar o recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

À época da ocorrência dos fatos geradores para as competências até a publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998, assim dispunha o art. 195, I da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

(...)

Conforme redação acima transcrita, não estava incluída no campo de incidência a incidência de contribuições sobre a remuneração de segurados que não se enquadrassem no conceito de folha de salários. Assim, a cobrança de contribuições sobre a remuneração de segurados não empregados somente poderia ser realizada por meio de Lei Complementar conforme previsão expressa no art. 195, § 4º da Constituição Federal nestas palavras:

§ 4º - A lei poderá instituir outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social, obedecido o disposto no art. 154, I.

Justamente na competência residual da União foi instituída a cobrança sobre a remuneração de trabalhadores autônomos, empresários e trabalhadores avulsos, por meio da Lei Complementar nº 84/1996, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Com a publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998, foi alterado o artigo 195 da Constituição Federal, passando a contar com a seguinte redação:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício

(...)



Como se verifica, a partir de então as contribuições sobre a remuneração de contribuintes individuais passou a estar prevista no art. 195, I, a da Constituição Federal. Assim, não mais abrangida na competência residual da União, poderia sua instituição se dar por meio de Lei Ordinária, e assim o fez a Lei nº 9.876/1999 que alterou a contribuição das empresas.

Quanto à inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 84/1996 ou da Lei nº 9.876, na cobrança das contribuições previdenciárias, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, conforme já mencionado.

O art. 22, IV da Lei nº 8.212/1991 prevê a obrigatoriedade de as empresas tomadoras de serviço efetuarem o recolhimento das contribuições devidas sobre a nota fiscal, quando a prestadora de serviço for uma cooperativa de trabalho.

Assim, a cota patronal sobre os segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho é custeada pela tomadora de serviços e não pela própria cooperativa de trabalho. Caso a cooperativa também tivesse que arcar com as contribuições haveria mais de um ente colaborando para a previdência dos segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho.

No caso, a recorrente tomou serviços das cooperativas arroladas no relatório fiscal. Portanto, nesse ponto, não merece reparo a decisão de primeira instância.

Quanto ao argumento da recorrente de que deve ser deduzida a contribuição devida pelo empregado, bem como os valores a título de FGTS para se evitar o bis in idem; e não pode haver incidência sobre os valores pagos a título de contribuição sindical; não lhe assiste razão.

A definição da base de cálculo das contribuições previdenciárias está expressamente prevista em lei, no caso os artigos 22 e 28 da Lei nº 8.212; sendo a base determinada pelo total da remuneração, excluídas apenas as parcelas referidas no art. 28, parágrafo 9º da Lei nº 8.212. Em tal exclusão não constam os valores mencionados pela recorrente.

A obrigação de efetuar o desconto das contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais é devida a partir da competência abril de 2003, por força do art. 4º da Lei nº 10.666, resultado da conversão da Medida Provisória nº 83/2002, nestas palavras:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia dois do mês seguinte ao da competência.

Mesmo não efetuando os referidos descontos a responsabilidade, perante a Previdência Social, sempre será da entidade contratante, conforme previsto no art. 33, § 5º da Lei nº 8.212/1991, nestas palavras:

Art. 33 (...)

§5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente



pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

Em função do disposto no § 4º do art. 30, combinado com o art. 21 ambos da Lei n° 8.212/1991, as empresas em geral devem descontar, a partir de 1º de abril de 2003, 11% sobre a remuneração dos contribuintes individuais.

Nesse sentido é explícito o previsto no § 26 do art. 216 do Regulamento da Previdência Social, nestas palavras:

A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficente de assistência social isenta das contribuições sociais patronais. (Nova redação dada pelo Decreto n° 4.729/2003)

Em relação à contribuição devida pelos próprios segurados há o limite máximo do RGPS; entretanto o desconto sempre se presume realizado oportuna e regularmente; desse modo para não ter efetuado o desconto caberia à própria recorrente demonstrar que os segurados já haviam recolhido sobre o limite máximo do salário-de-contribuição.

Como é cediço, a compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, desse modo, caberia à recorrente demonstrar as bases em que teriam sido realizadas tais compensações, juntando a prova contábil da origem dos valores alegados como indevidos. Não há qualquer demonstração nos autos de pagamentos indevidos pela recorrente.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de maio de 2009


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Relator

