



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 14337.000050/2010-80  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2301-011.074 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 6 de março de 2023  
**Recorrente** ELITE SERVICOS DE SEGURANCA EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não ficou constatado nos autos o cerceamento do direito de defesa.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

MULTA MORATÓRIA. JUROS MORATÓRIOS.

A multa de mora e os juros de mora constituem critérios válidos e legítimos à correção e atualização do crédito tributário, não configurando poder discricionário da fiscalização, tampouco medida confiscatória.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N.º 2.

A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

AIOP N° 37.272.655-0. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a RFB pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. Art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/1991.

ALÍQUOTA DO CUSTEIO DO SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO.

São devidas as contribuições para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT.

A definição da alíquota do seguro acidente do trabalho válido para todos os estabelecimentos da empresa é fixada segundo o enquadramento da atividade preponderante, ou seja, aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

**CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS.**

O INSS e a Receita Federal do Brasil, a seu devido tempo, de acordo com a vigência dos dispositivos legais correspondentes, detêm a competência para exigir as contribuições para Terceiros.

**SALÁRIO EDUCAÇÃO. INCRA. SEBRAE.**

As empresas devem recolher a contribuição para o SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA e SEBRAE de acordo com as determinações legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e dos documentos apresentados intempestivamente, por preclusão, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Wesley Rocha, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausentes as conselheiras Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Monica Renata Mello Ferreira Stoll.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 01-25.075 que julgou improcedente a Impugnação apresenta em razão do lançamento do Debcad n.º 37.272.655-0, que trata de contribuição previdenciária parte patronal, inclusive SAT/RAT, relativa a 2006.

No curso da mesma ação fiscal foram realizados os seguintes lançamentos

- 14337.000047/201066 – 2005 e 2006 – Obrigação Acessória – falta de apresentação de documentos por meio digital – Julgada no CARF - Acórdão n.º 2803-002.906 – 20/11/2013 – negou provimento
- 14337.000049/201055 – 2005 e 2006 – Obrigação Acessória – falta de exhibir documento ou livro – Julgada no Carf – Acórdão n.º 2803-002.905 – 20/11/2013 – negou provimento

- 14337.000050/2010-80 – 2005 a 2006 – Obrigação Principal – Patronal – Arbitramento – em julgamento de Recurso
- 10280.720074/2010-09 – 2005 2006 – IRPJ – DRJ exonerou o crédito – Recurso de Ofício manteve decisão.
- 14337.000053/2009-80 – 2001 a 2004 – Obrigação Acessória – falta de exhibir documento ou livro – Julgada no Carf – Acórdão n.º 2402-003.294 – 23/01/2013 – negou provimento
- 14337.000054/2009-24 – 2001 a 2004 – Obrigação Acessória – falta de exhibir documento ou livro – Julgada no Carf – Acórdão n.º 2402-003.294 – 23//01/2013 – negou provimento
- 14337.000058/2009-11 – 2004 – Obrigação Principal – Parte empregados não descontada, patronal - Julgada no Carf – Acórdão n.º 2401-003.084 – 20//06/2013 – negou provimento.

A ciência do lançamento foi em 18/03/2010 (e-fl. 227).

A impugnação foi apresentada em 19/04/2010 (e-fls. 230 a 274) alegando, segundo relatório da decisão recorrida que:

#### **Cerceamento de Defesa**

Alega que no dia 15/04/2009 protocolou petição junto a esta Instituição, por meio da qual entregou todos os seus livros fiscais, com todos os comprovantes originais das despesas, sendo a mesma conferida item a item pelo funcionário responsável.

Alega que, nas cópias anexadas ao Auto de Infração, a Autoridade Lançadora esclarece que quando o contribuinte entrega livros e documentos fiscais na própria secretaria do SEFIS, existe a conferência por parte da fiscalização e quando não presentes os documentos, faz constar que o conteúdo é passível de fiscalização,

Postula que a Fiscalização afirma ainda que é possível a perda de documentos dentro deste Órgão, no entanto, não em grande quantidade.

No entanto, infere que na petição protocolada não contém quaisquer ressalvas quanto à necessidade de conferência, numa demonstração inequívoca de que todos os documentos solicitados foram entregues. Aduz que, caso os documentos não tivessem sido juntados constaria essa informação na petição protocolada.

Não procede os argumentos da Autoridade Lançadora de que os documentos não seriam acondicionados em apenas seis caixas, pois são caixas grandes, especificamente estruturadas para guardá-los.

Considerando que é lícito à impugnante juntar aos autos documentos até a decisão de primeiro grau, informa que está providenciando a intimação de todas as pessoas físicas e jurídicas constantes de seus livros fiscais objetivando demonstrar que as despesas escrituradas efetivamente são comprovadas, descartando a presunção fiscal.

Argumenta que, caso a Fiscalização tivesse dúvidas quanto a sua contabilidade, já poderia ter feito esse trabalho, pois de posse dos Livros Diário e Razão, seria possível identificar seus fornecedores e, por amostragem, confirmar se referidas despesas seriam ou não comprovadas.

Fundamenta-se no artigo 142 do CTN, para afirmar que as provas para a efetivação do lançamento são do Agente Fiscal que, além de extraviar os documentos originais, que comprovariam as despesas, sequer dignou-se a diligenciar para não se basear em presunções.

Entendendo que a Fiscalização cometeu irregularidades, constituiu o processo n.º 1630700003/2001-19 junto à Corregedoria local, na intenção de apurar os fatos, motivo pelo qual todas as informações nele exaradas devem ser transferidas para os presentes autos.

Por todo o exposto, aduz que teve seu direito à defesa cerceado com violação ao devido processo legal, já que a perda dos documentos fiscais impossibilitaram a sua defesa.

Fundamenta-se nos incisos LIV e LV, do artigo 5º da Carta Magna, colaciona entendimentos de mestres e jurisprudências, no intuito de consolidar suas alegações.

### **Nulidade do Arbitramento das Bases de Cálculo**

Aduz que há contradição no presente levantamento, principalmente no Relatório Fiscal, pois a Autoridade Lançadora deixa evidente que adotou como base de cálculo da aferição indireta os valores escriturados na contabilidade da impugnante e ao mesmo tempo infere que a contabilidade não possui credibilidade, devendo ser desconsiderada. Dessa forma, pede a nulidade da autuação, vez que a Fiscalização não obedeceu os critérios legais, válidos e coerentes para a apuração da base de cálculo aferida, violando, assim, o princípio da estrita legalidade e da tipicidade. Para consubstanciar seu entendimento transcreve trechos de mestre tributário e jurisprudência do TRF.

### **Nulidade Formal por Menção Equivocada do Dispositivo Legal**

Postula que a presente autuação possui vício formal e insanável, sob a justificativa de que a Fiscalização embasou o presente lançamento em dispositivo já revogado. De acordo com o Relatório Fiscal, embasa o lançamento em questão o art. 33, § 3º, da Lei n.º 8.212/1991, revogado pela Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008. Conforme o antigo dispositivo, a competência para a fiscalização e realização da aferição indireta era do INSS e não da Receita Federal do Brasil, logo, a autoridade administrativa não possui competência para emitir a autuação ora lavrada. Fundamenta-se em julgado do Conselho de Contribuintes.

### **Comprovação das Despesas**

Conforme cópias de documentos anexos tenta demonstrar que está buscando as notas fiscais junto a seus fornecedores.

Arrazoa que o presente Auto deve ser cancelado vez que a documentação juntada demonstram as despesas consideradas pela Fiscalização (total ou parcialmente), excluindo dessa forma a aferição indireta.

### **Contribuição Previdenciária para Financiamento do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT**

Reclama que a alíquota SAT é inconstitucional, vez que deveria ter sido instituída nos termos do art. 154, inciso I, da Carta Magna, que se aplica às contribuições sociais por expressa disposição do art. 195, § 4º, do mesmo diploma legal.

A alíquota SAT ainda é inconstitucional em razão de não constar em lei as atividades econômicas e os graus de riscos de acidentes do trabalho, somente nos Decretos n.º 612/1992 e 2.173/1997.

Foi violado o princípio da igualdade, pois a Fiscalização considerou como alíquota do SAT 3% para todos os empregados, sem observar que vários departamentos da Notificada possuem graus de risco diferentes (administrativo, comercial, etc.)

### **Contribuição Incidente sobre as Remunerações Pagas ou Creditadas a Autônomos ou Administradores**

Reclama também pela inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 84/1996, vez que suas disposições não se sintonizam com as regras estabelecidas nos artigos 195, § 4º e 154, inciso I, da Carta Magna.

### **Salário-Educação**

A fixação da alíquota de 2,5% do salário-educação pelo artido 3º, I, do Decreto nº 87.043/82, por conta da delegação prevista no art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.422/75, violou os artigos 19, I, 21, § 2º, I e 178, da Carta Magna de 1967 e o art. 97, IV, do Código Tributário Nacional.

### **Terceiros**

Com a vigência dos artigos 154, I, 195, § 4º e 240, da Constituição Federal/1988, a folha de pagamento não se constitui base de cálculo da contribuição destinadas a Terceiros.

### **INCRA**

Esta contribuição não foi recepcionada pela Constituição de 1988, em virtude do disposto no art. 240, o qual restringe a tributação da folha de pagamento ao custeio da Seguridade Social e das entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Na atualidade, a contribuição para o INCRA não encontra nexos causal entre a sua cobrança com a atividade econômica desenvolvida pela postulante. Fundamenta-se no art. 149, da Carta Magna.

### **SEBRAE**

A contribuição para o SEBRAE viola o contido no art. 240 da Constituição Federal, o qual restringe a tributação da folha salarial ao custeio da seguridade social e das entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

A contribuição para o SEBRAE não encontra nexos causal entre a sua cobrança com a atividade econômica desenvolvida pela postulante. Fundamenta-se no art. 149, da Carta Magna.

### **Juros**

Aduz que os juros incidentes sobre o presente crédito não se encontram definidos em lei formal, mas em regras do mercado financeiro. Postula ainda que, por força do princípio da tipicidade cerrada, o percentual de juros não pode incidir no crédito tributário em questão.

### **Multa**

O valor da multa cobrada não está previsto em lei, razão pela qual deve ser declarada a improcedência de sua cobrança.

### **Pedidos**

Por todos os motivos já apontados, requer o acolhimento da presente defesa, para julgar nulo o crédito tributário, bem como a sua improcedência, tendo em vista a documentação juntada aos autos.

Pede o sobrestamento do processo em questão até que seja julgado o processo n.º 16307.000003/2010-19 junto à Corregedoria

Antes de apreciar a impugnação, a DRJ solicitou diligência para que se o sujeito passivo apresentasse o comprovante de despesas de 2006.

Os comprovantes não foram apresentados mas foi apresentada manifestação informando que:

Ressalta que, conforme petições apresentadas, juntou aos autos todos os comprovantes de despesas, no entanto, desapareceram nas dependências da RFB em Belém.

Na intenção de comprovar a veracidade de suas alegações, informa que foi buscar junto à cada fornecedor a 4ª via das notas fiscais, referente ao processo n.º 10280.720074/2010-09. Aduz que este trabalho deveria ter sido realizado pela Autoridade Fiscal, conforme determinação contida no art. 142, do CTN, no entanto, não houve diligência neste sentido.

Entende que a Fiscalização não fez corretamente a coleta de provas necessárias para amparar o procedimento fiscal, pois a documentação juntada aos autos demonstra a impossibilidade das glosas lançadas. Tal fato é verdade, que o processo n.º 10280.720074/2010-09, foi cancelado pela DRJ em Belém, conforme acórdão em anexo.

Postula que a decisão exarada no acórdão, adequa-se ao presente caso, em razão do que: a) nas dependências da RFB em Belém, extraviaram-se os comprovantes de despesas; b) não houve a correta coleta de provas por parte da Fiscalização e c) não houve intimação dos fornecedores para embasar as provas do lançamento.

Destaca que sua contabilidade é regular e que não foi desqualificada, constando dos livros fiscais todos os respectivos lançamentos.

Por todo o exposto e considerando os motivos alheios a sua vontade, que impossibilitaram o cumprimento da intimação determinada no MPF, solicita:

- Que seja considerada atendida a intimação contida no Mando de Procedimento Fiscal, e,
- A juntada de todos os documentos anexos, comprovando as condições descritas na presente.

O Acórdão apreciou as impugnações (e-fls. 394 a 419) e decidiu por não acolher os argumentos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não ficou constatado nos autos o cerceamento do direito de defesa.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deverá ser instruída com os documentos em que se fundamentar, cabendo ao contribuinte produzir as provas necessárias para justificar suas alegações.

AIOP Nº 37.272.655-0. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a RFB pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. Art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/1991.

ALÍQUOTA DO CUSTEIO DO SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO.

São devidas as contribuições para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT.

A definição da alíquota do seguro acidente do trabalho válido para todos os estabelecimentos da empresa é fixada segundo o enquadramento da atividade preponderante, ou seja, aquela que ocupa o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS.

O INSS e a Receita Federal do Brasil, a seu devido tempo, de acordo com a vigência dos dispositivos legais correspondentes, detêm a competência para exigir as contribuições para Terceiros.

SALÁRIO EDUCAÇÃO. INCRA. SEBRAE.

As empresas devem recolher a contribuição para o SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA e SEBRAE de acordo com as determinações legais.

MULTA MORATÓRIA. JUROS MORATÓRIOS.

A multa de mora e os juros de mora constituem critérios válidos e legítimos à correção e atualização do crédito tributário, não configurando poder discricionário da fiscalização, tampouco medida confiscatória.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Compete exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal decidir sobre matéria relativa a constitucionalidade de lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 26/11/2012 (e-fl.591). Em 12/12/2012, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 425 a 466, acompanhado dos documentos de e-fls. 468 a 589 – nota fiscais.

A recorrente alega os mesmos motivos apresentado na impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

### Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

### Preliminar

#### Documentos apresentados com o recurso

A recorrente junta copia de notas fiscais às fls. 425 a 466, bem como solicita a consideração das notas fiscais juntadas no processo n.º 10280.720074/2010-09.

No presente processo há um pedido de diligência previa, realizado pela DRJ, exatamente com objetivo de oportunizar ao contribuinte novo prazo para apresentação dos documentos comprobatório.

A fim de **não caracterizar cerceamento de defesa e do contraditório administrativo e em obediência às previsões normativas**, os presentes fólios devem ser encaminhados à DRF de origem para que o sujeito passivo **seja intimado a apresentar os comprovantes de despesas do ano de 2006, objeto do presente lançamento, para a devida revisão fiscal**.

Uma vez apresentada, a documentação deverá ser examinada pela Autoridade Lançadora, avaliando se as mesmas ensejam a retificação do lançamento.

Após o pronunciamento da Autoridade Lançadora, o sujeito passivo deverá ser cientificado, ocasião em que será aberto prazo para a manifestação do mesmo. Após, retornem os autos para julgamento.

A Resolução está datada de 20/10/2011. O contribuinte foi intimado em 24/02/2012 para cumprir o disposto em 10 dias. O tempo passou e nada foi apresentado.

Cientificado do Termo, apresentou em 06/12/2012 resposta afirmação que os documentos foram extraviados pela DRF Belém e faz menção aos documentos juntados no processo n.º 10280.720074/2010-09.

Deste modo, ficou bem delimitado que, para além do prazo de apresentação dos documentos conforme comando do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, junto com a manifestação, foi ainda oportunizado novo prazo para cumprir seu ônus probatório, mas não foi juntado novos documentos.

Assim, não conheço dos documentos apresentados junto com o Recurso, por ser intempestivo.

Quanto aos documentos juntados no processo n.º 10280.720074/2010-09, a decisão de piso já se manifestou que não fazem prova para a lançamento do presente processo:

Na busca da verdade material, esta julgadora analisou detalhadamente o quadro denominado Levantamento de Notas Fiscais do Ano de 2006, juntado às fls. 844/845 dos autos n.º 10280.720074/2010-09 e constatou que **os valores ali discriminados não se coadunam com os valores da planilha constante do Relatório Fiscal**, que

relaciona os comprovantes de despesas contabilizados, objeto da presente notificação, razão pela qual, **não há como acatar a afirmativa do contribuinte de que as provas anexadas ao processo n.º 10280.720074/2010-09 tratam dos mesmos fatos geradores lançados no presente AIOP** (grifei)

Neste tópico, o recurso limita-se a transcrever as mesmas alegações da impugnação, com pequenos ajustes na redação, sem contudo debater os argumentos apresentados pela decisão de modo a infirmá-los, motivo pelo qual, utilizando do disposto no §3º art. 57 do Regimento Interno do CARF, transcrevo as conclusões do Acórdão da DRJ, com as quais concordo:

Para os demais itens de preliminar e mérito apresentados no Recurso, considerando que limitaram-se a transcrição das mesmas alegações da impugnação, com pequenos ajustes na redação, sem contudo debater os argumentos apresentados pela decisão de modo a infirmá-los, , utilizando do disposto no §12 art. 114 do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 1634, de 2023), concordo com os fundamentos apresentados pela DRJ, e transcreve abaixo os principais pontos:

#### **Do Arbitramento**

(...)

A Fiscalização deixa claro no RL que ao analisar os livros contábeis apresentados pela defendente verificou que as despesas eram registradas sem a devida identificação dos beneficiários, situação que a obriga entregar ao Fisco todos os comprovantes contábeis para a devida análise dos dispêndios e de seus favorecidos, assim como, de possíveis pagamentos de remuneração aos seus empregados.

De toda a análise efetivada, concluo que resta perfeitamente demonstrada nos autos a motivação legal e fática do lançamento, tendo sido a aferição indireta, imbuída dos critérios de proporcionalidade e razoabilidade. Logo, a postulante não provando por ocasião da ação fiscalizatória que os lançamentos de sua contabilidade não se constituem em base de cálculo de contribuição previdenciária, o procedimento da Autoridade Fiscal não poderia ter sido outro, qual seja: o lançamento por aferição indireta utilizando como base de cálculo os valores escriturados na contabilidade.

A análise de referidos documentos é necessária e imprescindível à verificação da regularidade da empresa perante o fisco. **Quando os mesmos não são apresentados, obviamente fica dificultada a apuração exata do montante de possíveis contribuições previdenciárias devidas, em prejuízo para o trabalho de fiscalização, ficando dificultada também a verificação da regularidade da situação dos diversos segurados a serviço da empresa em relação à Previdência Social. Tal regularidade não pode ser presumida, mas tem que ser demonstrada, comprovada, corroborada pelo exame dos documentos a que a empresa está obrigada a manter a guarda e apresentar à fiscalização para exame.**

Por todo o exposto, não há contradição no presente levantamento, pois a Fiscalização não desconsiderou a contabilidade do contribuinte, somente utilizou como base de cálculo do lançamento, os valores contabilizados nas contas para as quais não foram apresentados os comprovantes das despesas.

Assim sendo, resta evidenciado que a presente Notificação foi lavrada na estrita observância dos dispositivos legais concernentes à matéria previdenciária, descrevendo com clareza e precisão os fatos ocorridos e os fundamentos jurídicos e fáticos que amparam o presente lançamento fiscal. Não há que se falar em ofensa aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada.

### **Do Dispositivo Legal que Amparou a Aferição Indireta**

(...)

Com a edição da Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, não houve revogação do artigo 33, caput, da Lei n.º 8.212/1991, como alega a defendente, mas apenas alteração para fazer constar a competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, já prevista na Lei n.º 11.457/2007, mencionada no item anterior.

**Assim, o lançamento ocorrido em março de 2010 não merece reparo algum, vez que nesta data a competência para tanto pertencia à autoridade fiscal integrante da RFB, merecendo ser afastada, desta feita, a arguição de nulidade formulada sobre a premissa de incompetência da autoridade lançadora.**

### **Do Cerceamento de Defesa**

Neste item, é argumento recorrente na peça impugnatória em análise, que a defendente entregou em 15/04/2009, por meio de petição protocolada junto a esta Instituição, todos os comprovantes originais das despesas solicitadas pelo Auditor Fiscal, no entanto, esta Autoridade os extraviou. Por este motivo, pede a nulidade do lançamento, pois teve seu direito à defesa cerceado com violação ao devido processo legal.

**O ofício datado de 15/04/2009 (fls. 133/134), apenas solicita a juntada dos documentos que acompanham os Livros Diário e Razões, de forma genérica, sem qualquer discriminação de quais os comprovantes de despesas estavam sendo juntados.**

Ressalte-se que a autuada estando sob fiscalização, sendo intimada por diversas vezes, seria a maior interessada de que fosse feita discriminação dos comprovantes de despesas a fim de não deixar pairar quaisquer dúvidas quanto à apresentação dos mesmos.

É bom notar que, o ônus da prova é de quem alega.

**Nos termos do Art. 15 do Decreto 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal (PAF), a impugnação formalizada deverá estar instruída com os documentos em que se fundamentar. Ainda no mesmo decreto, mais especificamente no art. 16, está disposto que a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, com as provas que possuir.**

A interessada teve oportunidade, à luz do art. 15 do Decreto n.º 70.235/72, de contestar que os comprovantes de despesas dos anos de 2005 e 2006 foram entregues à Fiscalização, fundamentando sua defesa com os elementos de prova suficientes e necessários a confirmar suas alegações, no entanto, não o fez.

As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

**Portanto, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.**

A notificada alega que trouxe aos autos os documentos que demonstravam as despesas indicadas pela Fiscalização (total ou parcialmente). A primeira tentativa de provar que trouxe aos autos tais documentos, foi por ocasião da defesa interposta em 19/04/2010 (fls. 230/298).

Acontece que, da análise dos autos, verifiquei que a postulante não juntou aos autos quaisquer documentos que comprovassem as despesas escrituradas em sua contabilidade dos anos de 2005 e 2006.

**Não obstante, considerando que na defesa interposta em 19/04/2010 (fls. 230/298) alegou que estava providenciando o refazimento da documentação objeto da lide e considerando a particularidade do caso em questão, em 20/10/2011, os autos foram baixados em diligência para que o sujeito passivo fosse intimado a apresentar os comprovantes de despesas do ano de 2006, objeto do presente lançamento, para a devida revisão fiscal.**

No entanto, a defendente, mais um a vez, manteve-se inerte quanto ao seu direito de provar e não apresentou nenhum documento ao Auditor responsável pela diligência para que fosse feita a revisão do lançamento peliteada.

**Por todo o exposto, concluo que a impugnante não conseguiu provar o alegado extravio de documentos, não se configurando, por conseguinte, o alegado cerceamento de defesa.**

#### **Da Produção de Provas**

Na peça contestatória apresentada, a requerente alega cerceamento do direito de defesa, pois afirma que teve extraviados dentro desta Instituição, todos os comprovantes originais das despesas solicitados pelo Auditor fiscal, no entanto, esclarece que, sendo lícito juntar aos autos documentos até a decisão de primeiro grau, informa que está providenciando a intimação de todas as pessoas físicas e jurídicas constantes de seus livros fiscais objetivando demonstrar que as despesas escrituradas efetivamente são comprovadas, descartando a presunção fiscal. Dessa forma, solicita a juntada posterior das notas fiscais obtidas junto a seus fornecedores, já que são importantes na comprovação dos fatos aqui narrados.

Tem razão a defendente, porque os comprovantes de despesas são os únicos documentos hábeis para provocar a revisão do presente lançamento.

Assim, considerando que o julgamento se pauta pela busca da verdade material e, objetivando descartar a ocorrência de cerceamento ao direito de defesa e do contraditório, os autos foram baixados em diligência para que o sujeito passivo fosse intimado a apresentar os comprovantes de despesas do ano de 2006, objeto do presente lançamento, para a devida revisão fiscal, vez que apresentou em sua defesa o intento de obter junto a seus fornecedores a segunda via dos comprovantes de despesas.

Em cumprimento à diligência, o Auditor Notificante informa às fls. 315, que emitiu o termo de início, com ciência pessoal do contribuinte em 24/02/2012, ocasião em que lhe concedeu dez dias de prazo para a apresentação dos comprovantes de despesas relacionadas na planilha anexada à intimação, deixando claro que o não atendimento da exigência fiscal resultaria na manutenção integral do lançamento. Terminado o prazo, informa que a notificada não forneceu nenhum comprovante contábil necessário à revisão fiscal.

O contribuinte tomou conhecimento da informação fiscal exarada às fls. 315 (vide AR de fls. 317), momento em que se manifestou, informando que foi buscar junto a seus fornecedores a 4ª via das notas fiscais, todas juntadas ao processo nº 10280.720074/2010-09, que tratou do lançamento de IRPJ. Por esta razão, solicita que seja considerada atendida a intimação contida no Mando de Procedimento Fiscal que autorizou a diligência e que referidas notas fossem juntadas aos presentes autos.

Na busca da verdade material, esta julgadora analisou detalhadamente o quadro denominado Levantamento de Notas Fiscais do Ano de 2006, juntado às fls. 844/845 dos autos nº 10280.720074/2010-09 e constatou que os valores ali discriminados não se coadunam com os valores da planilha constante do Relatório Fiscal, que relaciona os comprovantes de despesas contabilizados, objeto da presente notificação, razão pela qual, não há como acatar a afirmativa do contribuinte de que as provas anexadas ao

processo n.º 10280.720074/2010-09 tratam dos mesmos fatos geradores lançados no presente AIOP.

### **Da Contribuição Previdenciária para Financiamento do Seguro de Acidente do Trabalho – SAT**

Em resposta ao questionamento da impugnante quanto à utilização de alíquota de custeio do seguro acidente do trabalho em valor igual para todo os empregados da empresa, tem-se que a contribuição social correspondente à parte do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), encontra-se disciplinada pela Lei n.º 8.212/1991, no art. 22, inciso II, que, na redação dada pela Lei n.º 9.732/1998, que determina o enquadramento com base na atividade preponderante da empresa.

O Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999 explicitou, em seu art. 202, § 3º, que:

*Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

A norma regulamentadora em nada inovou, uma vez que os pressupostos legais para a exigência do SAT/RAT já se encontravam na Lei n.º 8.212/1991. O elemento adicionado pelo citado Regulamento foi a "Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco", que compõe o Anexo V do mesmo.

**A Lei n.º 8.212/1991, em seu art. 22, inciso II e alíneas, que instituiu a contribuição em questão, definiu seu fato gerador (remunerações a segurados empregados e trabalhadores avulsos) e o sujeito passivo (empresa), bem como fixou a alíquota (1%, 2% ou 3%, dependendo do grau de risco de acidente do trabalho, tendo-se em conta a atividade preponderante da empresa) e a base de cálculo (total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos), limitando-se o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, a detalhar a previsão legal, tornando-a mais clara e orientando a sua aplicação, não ultrapassando, todavia, os limites definidos pela lei.**

**Assim, não se tratou de fixar as alíquotas do SAT/RAT por meio de Decreto, pois efetivamente foram fixadas pela própria Lei n.º 8.212/1991, cumprindo-se o princípio constitucional da reserva legal para criação ou majoração de tributos.**

A título de esclarecimento, o Supremo Tribunal Federal (STF), no recurso extraordinário n.º 343.446 – SC, de 20/03/2003, cujo relator foi o Ministro Carlos Velloso, decidiu pela constitucionalidade da contribuição social destinada ao custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, incidente sobre o total da remuneração, bem como pela constitucionalidade de sua regulamentação. Confira-se a ementa:

*EMENTA: - 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. (g n).*

Ainda:

*AgRg no Ag 766707 / SP ; AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 2006/0083592-0 Relator: Ministra DENISE ARRUDA Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento: 12/12/2006 AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO.*

*SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. EXIGIBILIDADE.*

*ATIVIDADE PREPONDERANTE E RESPECTIVOS GRAUS DE RISCO FIXADOS MEDIANTE DECRETO. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AGRAVO DESPROVIDO. 1. O entendimento em relação à legalidade da cobrança da contribuição ao SAT está consolidado neste Tribunal, no sentido de que o decreto que estabeleça o que venha a ser atividade preponderante da empresa e seus correspondentes graus de risco - leve, médio ou grave - não exorbita de seu poder regulamentar. Assim, não há falar em ofensa aos princípios da legalidade estrita e da tipicidade tributária, pois, em face da grande diversidade de atividades empresariais, seria praticamente impossível ao legislador alcançar as inúmeras hipóteses fáticas aptas a indicar todos os respectivos graus de risco, não constituindo ofensa à lei o fato de que esse critério fique a cargo do Executivo. 2. Agravo regimental desprovido.*

*REsp 856817/SP; RECURSO ESPECIAL 2006/0115650-6 Relator: Ministro HUMBERTO MARTINS Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA Data do Julgamento: 15/02/2007*

O Decreto nº 3.048/99 classificou expressamente, em seu anexo V, os graus de risco (leve, médio e grave) de acidente de trabalho por atividade empresarial, quando vinculou a cada código CNAE uma alíquota específica (1%, 2% ou 3%). Em assim sendo, de acordo com o CNAE da empresa (74608) e na forma prevista no anexo V, do Decreto 3.048/99, à época da ocorrência dos fatos geradores, sendo o risco de acidente de trabalho na atividade preponderante da reclamante considerado grave, a correspondente alíquota a ser aplicada é de 3%, conforme determina a legislação. Procedeu corretamente o Fisco, portanto, ao aplicar a alíquota de 3% para calcular a referida contribuição.

Da Contribuição Incidente sobre as Remunerações Pagas ou Creditadas a Autônomos ou Administradores Quanto a esta alegação, evidencio que não consta do presente crédito lançamento de contribuições devidas pelos segurados autônomos e administradores.

#### **Do Salário-Educação**

A contribuição social do salário-educação foi instituída pela Lei n.º 4.440/64, posteriormente substituída pelo Decreto-lei n.º 1.422/75, o qual atribuiu ao Poder Executivo competência para fixar as alíquotas. Por força do Decreto n.º 87.043/82, tal alíquota foi fixada em 2,5% sobre a folha de salários. A Lei 9.424/96 também disciplinou a matéria no art. 15:

*Art. 15. O Salário-Educação, previsto no artigo 212, § 5º da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no artigo 12, inciso I, da Lei n.º 8.212/91.*

Posteriormente foi editada a Medida Provisória 1.565/96 e reedições, até a conversão na Lei 9.766/98, tem-se em seu art. 1º, §3º, a definição do contribuinte do salário educação:

*§ 3º Entende-se por empresa, para fins de incidência da contribuição social do Salário-Educação, qualquer firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como as empresas e demais entidades públicas ou privadas, vinculadas à Seguridade Social.*

Melhor esclarecendo o contribuinte, sobre a constitucionalidade sobre o salário-educação, assim decidiu o Supremo Tribunal Federal, em julgamento de recurso extraordinário interposto contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

*"Tratava-se, na espécie, de recurso extraordinário em que se questionava a cobrança da referida contribuição na vigência da CF/88, mas em período anterior à edição da Lei 9424/96. O Tribunal, por maioria, manteve o acórdão recorrido pela inexistência da alegada incompatibilidade do salário-educação com a EC/69, nem com a CF/88, haja vista que a nova Constituição alterou apenas sua natureza jurídica, que passou a ser tributária, mantendo sua disciplina, que só poderia, a partir de então, ser modificada por lei, afastando-se tão-somente a possibilidade de alteração da alíquota por ato exclusivo do Poder Executivo (ADCT, art. 25). Salientou-se que, em face da CF/69, era válida a fixação da alíquota por ato do Poder Executivo (prevista no § 2º do artigo 1º do DL 1.422/75), uma vez que não se tratava de delegação pura, mas sim de técnica de delegação legislativa adotada em virtude da variação do custo do ensino fundamental, que não permitia o estabelecimento, por lei, de uma alíquota fixa. Considerou-se, também, que a circunstância de a CF/88 fazer remissão à ordem jurídica anterior, é de ser compreendida no sentido da recepção da contribuição na forma em que se encontrava, aproveitando-se tudo aquilo que fosse compatível com sua nova natureza tributária. (RE 290.079-sc, REL. Min. Ilmar Galvão, 17.10.2001.)*

Desta forma, não será acolhido o pedido da impugnante de afastamento da cobrança do Salário-Educação.

### **Dos Terceiros**

Competia ao INSS, nos termos do art. 94, da Lei 8.212/91, e, atualmente, à Receita Federal do Brasil, conforme o art. 3º, da Lei 11.457/2007, planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições em epígrafe.

Portanto, tanto o INSS como a Receita Federal do Brasil, a seu devido tempo, de acordo com a vigência dos dispositivos legais correspondentes, detinham a competência, legalmente atribuída, para exigir quaisquer dessas contribuições, quando, no exercício de suas funções fiscalizatórias, constatassem infrações à legislação que as regem.

Havendo amparo legal para o lançamento, e sendo descabido apreciar, em sede de julgamento administrativo a adequação de tais normas ao quadro constitucional vigente, é de se manter a exigência no que concerne às contribuições sociais destinadas a Terceiros.

**Do INCRA**

A contribuição ao INCRA devida pelos empregadores empresas rurais ou não foi instituída pelo § 4º do artigo 6º da Lei n.º 2.613/55, mantida pelo artigo 3º do Decreto Lei n.º 1.146/70 e posteriormente pelo artigo 15, inciso II, da Lei Complementar n.º 11/71, senão veja-se:

*§ 4º do artigo 6º. " A contribuição devida por todos os empregadores aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões é acrescida de um adicional de 0,3% sobre o total dos salários pagos e destinados ao Serviço Social Rural, ao qual será diretamente entregue pelos respectivos órgãos arrecadadores."*

*Artigo 3º. "É mantido o adicional de 0,4% a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º, da Lei n.º 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35 da Lei n.º 4.863, de 29 de novembro de 1965"*

Trata-se de contribuição criada pela Lei n.º 2.613/55, com alíquota de 0,2% incidente sobre a folha de pagamento dos empregados e paga pelo empregador, de acordo com o seu FPAS. A citada contribuição foi recepcionada pela Constituição Federal e destina-se ao financiamento de atividades que não são do Estado, pois se trata de contribuição social, em benefício de toda a coletividade. Este também é o entendimento do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, AC 89.03.040981-7-SP 17.740, Rel. Juiz Theotônio Costa, j. 23-5-95, DJU 2, 30- 7-96, p. 52.446.

Os Tribunais Superiores, Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, vêm decidindo que a contribuição é devida por todas as empresas, sejam urbanas ou rurais, abaixo colaciono decisões dos referidos tribunais acerca da matéria:

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E PARA O INCRA (LEI 2.613/55). EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELO STF.*

*1. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que não existe óbice a que seja cobrada, de empresa urbana, a contribuição destinada ao FUNRURAL.*

*2. Recurso especial improvido. (RESP 509662/MG, Relator Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ DATA:24/11/2003 PG:00224 DATA DA DECISÃO: 04/11/2003.*

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. 2. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O FUNRURAL. EMPRESA URBANA. POSSIBILIDADE. ART.*

*195, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.*

*Acórdão.*

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata de julgamentos e das notas taquigrafadas, por unanimidade, negar provimento ao agravo, nos termos do voto do relator.*

*Brasília, 03 de setembro de 2001, Ministro Celso de Melo – Presidente, Ministro Gilmar Mendes, relator.(AGRF no RE n.º 211.442-1-SP)*

*EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO*

**ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.**

*A norma do art. 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que a Seguridade 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. Omissão. Inexistência.*

*Embargos de declaração rejeitados.*

*(EMBARGOS DECL. NO AG. REG. NO R.E. N.º 238.395-6/MS, DE 18/02/2003).*

Assim, a contribuição para o INCRA é devida porque foi instituída de forma plenamente válida, além de ser declarada devida por todas as empresas, urbanas e rurais, pelos Tribunais Superiores.

**Do SEBRAE**

A constitucionalidade da contribuição ao SEBRAE já foi decidida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, consoante acórdão, in verbis, inexistindo, portanto, qualquer dúvida sobre a legalidade de sua cobrança:

**EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.** *Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F., art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º.*

*I. - As contribuições do art. 149, C.F. - 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, C.F., isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, C.F., decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: C.F., 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: C.F., 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.*

*II. - 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 D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, C.F.*

*III. - 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.*

*IV. - R.E. conhecido, mas improvido. (RECURSO EXTRAORDINÁRIO 396266 / SC - SANTA CATARINA - Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO - publicação DJI n.º 39, de 27/02/04, p. 22 - Ementário n.º 2141-7 - Tribunal Pleno)*

Considerando que a contribuição ao SEBRAE é regida pelo princípio da solidariedade contributiva, insculpido no art. 195, da Constituição Federal, que impõe que todas as empresas sejam dela contribuintes.

É de se observar, que a contribuição ao SEBRAE, ao contrário do que entende a empresa, não se configura em contribuição social que não se coaduna com a sua atividade econômica. A cobrança da contribuição ao SEBRAE independe de um benefício direto a todos os seus contribuintes, do porte da empresa ou da atividade econômica praticada, conforme se pode desprender dos acórdãos abaixo:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO AO SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO-SESC E AO SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM COMERCIAL-SENAC. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÃO AO SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - SEBRAE. CONSTITUCIONALIDADE.*

- 1. Desnecessária a citação do SEBRAE das demais unidades federativas - SEBRAE/UF e do Distrito Federal - SEBRAE/DF, pois o SEBRAE NACIONAL detém legitimidade para a defesa dos interesses ora em conflito, sendo suficiente sua presença exclusiva, pois não é caso de litisconsórcio necessário como alegado.*
- 2. A sociedade do gênero prestação de serviços que auferir lucros tem índole empresarial e natureza comercial. Esta assertiva é corroborada pela moderna classificação contida no art. 966 da Lei n. 10.406/2002 (Novo Código Civil).*
- 3. As empresas prestadoras de serviços se enquadram na sujeição passiva prevista no artigo 3º do DL 9.853/1.946 e do artigo 4º do DL 8.621/1.946.*
- 4. Precedentes do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (AgRg no REsp n. 438.724).*
- 5. Quanto à contribuição ao SEBRAE, o legislador instituiu um adicional às alíquotas das contribuições sociais devidas às entidades do sistema "S" (SENAI, SENAC, SESI e SESC), com fundamento no artigo 149 da Constituição da República e para atender a política de apoio às micro e pequenas empresas (artigos 170, IX, e 179 da Carta Maior).*
- 6. É uma contribuição nova, de intervenção no domínio econômico, que por ser de natureza diversa, não se confunde com as contribuições sociais a que se referem os artigos 195 e 240 da CF.*
- 7. Sua instituição pode se dar por meio de lei ordinária, sendo prescindível sua criação por lei complementar, uma vez que o artigo 149 da CF apenas exige a observância do disposto no artigo 146, III, mais especificamente naquilo que tange à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.*
- 8. Sua cobrança independe (i) de um benefício direto a todos os seus contribuintes; (ii) do porte da empresa ou (iii) da atividade econômica praticada, bem como não fica limitada às empresas sujeitas ao recolhimento das contribuições ao SESI/SENAI/SESC/SENAC.*
- 9. Observadas as normas constitucionais para a instituição da contribuição ao SEBRAE.*
- 10. Precedente do Colendo Supremo Tribunal Federal (RE 396266/SC).*

11. Exame da questão relativa à prescrição e do pedido de compensação ou repetição do alegado indébito prejudicado.

12. Preliminar rejeitada. Remessa oficial e apelações dos réus providas. Apelação da autora prejudicada. TRIBUNAL DA 3ª REGIÃO, processo:199961000308581/SP, 10/11/2004, TRF300087986

RE 415188 AgR / PR - PARANÁ AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO  
Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO Julgamento: 23/03/2004 Órgão Julgador:  
Segunda Turma Publicação: DJ DATA-23-04-2004 PP-00036 EMENT  
VOL 02148-14 PP-02906

**EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.** Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F., art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. I. - As contribuições do art. 149, C.F. 3/4 contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas 3/4 posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, C.F., isso não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, C.F., decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: C.F., 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: C.F., 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. II. - A contribuição do SEBRAE 3/4 Lei 8.029/90, art. 8º, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 3/4 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 D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE no rol do art. 240, C.F. III. - 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. IV. - Negativa de trânsito ao RE. Agravo.

Assim a tese da impugnante de que a contribuição para o SEBRAE não possui guarida constitucional, não deve prosperar, nem tampouco de que ofende o princípio da capacidade contributiva.

### **Dos Juros e Da Multa**

Os juros e a multa aplicados decorrem do inadimplemento no recolhimento das contribuições previdenciárias, por parte da empresa impugnante, visto que esta não recolheu na ocasião oportuna as contribuições previdenciárias.

### **Multa**

A Lei 8.212/91 dispunha a respeito da multa decorrente da apresentação de GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições sociais, nos seguintes moldes:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS § 5º A apresentação do documento com dados não*

*correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.*

A mesma Lei, em seu art.35 disciplinava, igualmente, a multa de mora em caso de ausência de recolhimento das contribuições sociais, constatado durante a fiscalização:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:*

*(...)*

*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; Ocorre, que a Medida Provisória MP449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, modificou a sistemática do cálculo das referidas multas previstas na Lei de Custeio, passando a vigorar a norma disciplinadora respectiva com o seguinte teor:*

*Lei 8212/91:*

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo.*

*(...)*§ 3o *A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos."*

*(...)*Art. 35-A. *Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.*

Diante da significativa alteração no método de cálculo das penalidades tributárias, passa a ser indispensável verificar o cabimento da aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna previsto no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, segundo o qual a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional objetivando dirimir dúvidas quanto ao emprego da norma mais benéfica em razão da mudança legislativa em tela, emitiu o Parecer PGFN/CAT/N.º 433/2009 com o seguinte teor:

*37. Tecidas essas considerações, é possível concluir nos seguintes termos:*

*1) a multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo),*

*deverá ser comparada com o novo art. 32-A, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para fins de aferição da norma mais benéfica. Nesse caso, a norma que comina penalidade menos severa, ao que parece, é o novo dispositivo introduzido pela MP 499, de 2008.*

*2) Quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.”*

Portanto para determinar o cálculo da multa mais benéfica deve-se verificar se o auto de infração relativo à falta de entrega de GFIP ou à entrega de GFIP com informações inexatas (descumprimento de obrigações acessórias) foi ou não acompanhado da lavratura de auto de infração relativo à falta de recolhimento das contribuições previdenciárias (descumprimento de obrigação principal).

**No presente caso, observa-se que não houve lavratura de Auto de Infração de Obrigação Acessória passível de comparação, já que a empresa foi autuada apenas por não apresentação de documentos e arquivos digitais.**

**Atento à situação, a Autoridade Lançadora concluiu que a multa mais favorável ao notificado é de 24% sobre o montante do tributo devido, vigente na época da ocorrência do fato gerador.**

Com efeito, a quantificação da multa aplicada com base na alínea “a” do art. 35, da Lei de Custeio com redação dada pela Lei nº 9.876/1999, contemporânea aos fatos geradores, deve ser mantida, por se vislumbrar mais benéfica ao contribuinte.

#### Juros

Prevê o art. 35, da Lei 8.212/91, in verbis:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 1996 Alterado pela MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 – DOU DE 4/12/2008 O o art. 5º, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/1996, assim dispõe:*

*Art. 5º (...)§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*

Desta forma, a multa e os juros de mora, decorrentes do atraso no recolhimento das contribuições foram aplicados de acordo com as normas legais, independente do motivo que levou o sujeito passivo a não cumprir suas obrigações tributárias na ocasião oportuna.

A multa e os juros impostos são proporcionais aos valores das contribuições arrecadadas, posto que os cofres públicos necessita dos aportes financeiros oriundos do

recolhimento de tributos para realizar as atividades estatais e não podem ficar à mercê dos contribuintes, aguardando que estes recolham os tributos no momento que melhor lhes aprouver.

Não houve desrespeito a nenhum princípio constitucional. A multa e os juros não têm caráter confiscatório, se prestam somente a cobrar das empresas o recolhimento das contribuições sociais em atraso. Tal conduta não configura nenhum ilícito por parte da Administração Pública que, ao contrário, é obrigada a arrecadar os tributos na forma que dispõe a legislação tributária e previdenciária, sob pena de responsabilização funcional do servidor que deixou de arrecadar as contribuições devidas.

Assim, são devidas as cobranças de multa e juros de mora, por se tratar de multa e juros decorrentes do atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias, visto que se trata de imposição legal e nem a confissão da dívida fiscal é suficiente para elidir a sua cobrança.

#### **Da análise de matéria constitucional em âmbito Administrativo**

Em que pesem as exaustivas considerações da impugnante acerca da apreciação de matéria constitucional em esfera administrativa, deve a autoridade julgadora limitar-se ao fiel cumprimento dos dispositivos legais, sendo o Poder Judiciário o órgão competente para declarar qualquer irregularidade ou inconstitucionalidade existente no ordenamento jurídico. Portanto, à administração não compete o controle da constitucionalidade das leis.

Para que não houvesse dúvidas quanto a esta limitação, o Decreto nº 70.235/72, que tem força de lei, dispôs em seu artigo 26 – A que é vedado ao julgador de primeira instância afastar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade, in verbis:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*(Redação dada pela LEI Nº 11.941, DE 27 DE MAIO DE 2009 - DOU DE 28/5/2009) (grifei)*

Ademais, o art. 102, I, "a", da Constituição Federal, disciplina ser da competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal processar e julgar, originariamente, ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual. Logo, são improdutivas as manifestações acerca do assunto em esfera administrativa.

Assim, tem-se que a esfera administrativa não é a sede apropriada para discussão desta matéria, devendo a interessada buscar a esfera judicial, se entender haver razões para tanto e se assim o desejar.

#### **Conclusão**

Por todo o exposto, voto por CONHECER em parte o recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e dos documentos apresentados intempestivamente, rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

Fl. 22 do Acórdão n.º 2301-011.074 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 14337.000050/2010-80