



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

Processo nº 14337.000058/2009-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.084 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2013
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES, AFERIÇÃO
Recorrente ELITE SERVIÇOS DE SEGURANÇA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - AFERIÇÃO INDIRETA - NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS DURANTE O PROCEDIMENTO - SEGURADOS EMPREGADOS DESCRITOS EM RAIS

Não tendo o recorrente durante o procedimento fiscal apresentado todas as folhas de pagamento e documentos contábeis relacionados aos fatos geradores, possível ao fisco efetivar o lançamento por meio de aferição indireta, utilizando-se de outros documentos que indiquem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

SALÁRIO INDIRETO - FORNECIMENTO DE ALIMENTAÇÃO AOS DIRETORES - ALIMENTAÇÃO IN NATURA

Nos termos do parecer n. 03/2001 da PGFN fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistir outro fundamento relevante: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

APLICAÇÃO DE JUROS SELIC - MULTA - PREVISÃO LEGAL.

Dispõe a Súmula nº 03, do CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.”

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/08/2013 por AMARILDA BATISTA AMORIM, Assinado digitalmente em 26/08/2

013 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 14/08/2013 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SIL

VA VIEIRA

Impresso em 05/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

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

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, com esteio na legislação que disciplina a matéria, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL.

Conforme preceitua o artigo 142 do CTN, artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 e artigo 8º da Lei nº 10.593/2002, c/c Súmula nº 05 do Segundo Conselho de Contribuintes, compete privativamente à autoridade administrativa - Auditor da Receita Federal do Brasil -, constatado o descumprimento de obrigações tributárias principais e/ou acessórias, promover o lançamento, mediante NFLD e/ou Auto de Infração.

PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF - DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES - RAIS

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Sendo constatado que o lançamento refere-se a diferença de contribuições apuradas por meio de aferição indireta pela não entrega de documentos, a decadência deve ser apreciada a luz do art. 150, § 4º do CTN, assim como realizado pela primeira instância.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 14337.000058/2009-11
Acórdão n.º **2401-003.084**

S2-C4T1
Fl. 3

ACORDAM os membros do colegiado por unanimidade de votos: I) rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento; e II) no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre despesas com alimentação.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Carolina Wanderley Landim e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrada sob o n. 37.209.466-0, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados não descontada, parcela a cargo da empresa, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como a destinada a terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados, no período de 01/2004 a 12/2004.

Conforme relatório fiscal, fl. 52 a 71, constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias lançadas nesta notificação as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, segurados obrigatório da Previdência Social, de acordo com definição do art. 12 da Lei 8212/91, valores não declarados em GFIP.

Nunca é demais dizer que a empresa, além dos livros diários e razões, não atendeu nenhuma das solicitações formuladas nos termos fiscais apropriados,;

obrigando que a Fiscalização, para rever eventuais notas fiscais não consideradas na ação fiscal de 2005 com diligência marcada pela Delegacia de Julgamento, fizesse a análise de mais três mil notas fiscais, serviço que demonstrou, ao final, que apenas vinte e cinco notas não tiveram retenções consideradas como crédito ao Contribuinte.

7. Resumindo: a empresa foi intimada inicialmente, MPF Diligência, para apresentar documentos para revisão de débitos lavrados pela fiscalização no ano de 2005, interesse próprio, pois se alegava na impugnação que mais de três mil notas fiscais não foram consideradas no procedimento fiscalizatório. Com a constatação de infrações à legislação previdenciária e recusa em fornecer documentos fiscais, foi solicitada emissão de MPF — Fiscalização, pelo fato que a constituição de créditos previdenciários só é possível através de MPF Fiscalização.

8. Destaco que o Auto de Infração Obrigação Acessória DEBCAD 37.195.673- 0 foi cancelado pela fiscalização, cópia do AI é anexo, haja vista que sua lavratura ocorreu em MPF Diligência que atualmente é vedada pela RFB, pois a emissão de referido documento só pode ocorrer no curso de MPF Fiscalização.

As bases de cálculos para segurados empregados foram obtidas por arbitramento, utilizando-se aferição indireta, haja vista que a empresa apresentou de forma incompleta a documentação solicitada nos termos fiscais, notadamente a documentação que dá suporte à escrituração, mesmo intimada e re-intimada a apresentar os comprovantes.

Imprescindível salientar que foram constatadas diversas despesas incompatíveis com a movimentação normal da conta, tratando-se de valores em muitos casos absurdos e atípicos. Diante da constatação e como a empresa não apresentou a documentação da escrita contábil, novas intimações foram feitas; culminando com

termo de intimação final onde se relacionam meses, valores e contas para quais deve haver comprovações.

Frise-se que algumas dessas despesas se referem à alimentação do trabalhador (almoços, lanches e refeições) e que não houve a apresentação da documentação do PAT — Programa de Alimentação do Trabalhador.

Diante da apresentação insuficiente dos elementos, aplicou-se o devido Auto de Infração Obrigação Acessória e considerou-se que todos os valores, planilha abaixo, para os quais não foram apresentadas documentações idôneas são remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados.

Desse modo, se há escrituração sem o amparo documental, cabe a dona da escrita, utilizando-se do contraditório e da ampla defesa, provar que há incoerência ou que labora no erro a fiscalização, restituindo credibilidade à escrita contábil, elidindo-se que os valores não se referem a remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados, sejam diretas ou indiretas.

Por se tratar de valores aferidos, não oferecidos à tributação pela Fiscalizada, NENHUMA GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL foi aproveitada neste crédito, pois elas foram consideradas na ação fiscal executada por este auditor cujos lançamentos foram impugnados e estavam sob análise do serviços de fiscalização.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 19/02/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido dia 20/02/2009.

Foi lavrada informação fiscal destacando a tentativa da empresa em fraudar o recebimento dos autos de infração, conforme podemos inferir às fls. 178, abaixo transcrita:

CNPJ: 00.865.76110001-06 Nesta data, faço juntada de termo emitido pelo Sr. André Azevedo, mat- 84539003, servidor da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafo — EBCT, onde ele relata tentativa de fraude engendrada pela empresa Elite no recebimento dos autos-de-infração lavrados na ação fiscal e remetidos inicialmente por Aviso de Recebimento — AR.

Como houve a tentativa frustrada de fraude e havia o risco da decadência de uma das competências fiscalizadas, este Auditor, acompanhado do Supervisor da equipe 01, Sr. Arivaldo M.

Moraes, dirigiu-se à sede da empresa, relatou ao sócio-gerente Leandro Macedo sobre o fato e fez a entrega pessoa da documentação.

Faço constar esta informação por um motivo determinante: a empresa informou (Sócio Gerente Leandro), em reunião realizada com seus advogados dez dias antes do fim da auditoria, que o termo de início da ação fiscal não foi recepcionado, negando que a pessoa que assinou o AR, Sr. Manoel Santana, seja empregada da Fiscalizada. A informação é inidônea, pois a empresa apresentou cópia do referido termo em outra oportunidade, além de que outros termos foram lavrados. Como forma de se evitar qualquer tentativa de se anular os

créditos constituídos, foi feita lavratura termo de intimação fiscal final, anexando-se todas as solicitações emitidas no curso do procedimento encerrado em 19/02/2009.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 187 a 233. Anexou o recorrente cópia de diversos documentos.

Foi exarada a Decisão de primeira instância que confirmou a procedência do lançamento, conforme fls. 665 a 694.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

AIOP Nº 37.209.466-0. 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.

ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR.

Integram o salário-de-contribuição as verbas pagas pela empresa a título de alimentação, sem a inscrição da empresa no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT ÔNUS PROBATÓRIO.

0 crédito previdenciário lavrado em conformidade com o art. 37 da Lei nº • 8.212/91 e alterações c/c art. 142 do C.T.N, inclusive constituído de provas dos fatos geradores lançados, somente será elidido mediante a apresentação de provas, pelo contribuinte, que comprove a não ocorrência desses fatos.

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.

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE. STF.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência.

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.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

O momento oportuno para apresentação das provas documentais é com a impugnação.

Lançamento Procedente em Parte

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 701 a 749. Em síntese, a recorrente repete as mesmas alegações já apresentadas em sua impugnação, quais sejam:

1. Aduz que houve ofensa por parte da Fiscalização dos Princípios do Devido Processo Legal e da Razoabilidade em virtude de não lhe ter sido oportunizado prazo razoável para demonstrar o acerto dos valores escriturados seus Livros Diário e Razão do exercício de 2004. Esclarece que foi intimada do Termo de Início de Fiscalização no dia 10/02/2009, no prazo de apenas dois dias para comprovação das despesas escrituradas. Ressalta que se trata de um rol com mais de 180 itens de despesas. Apesar de ter fornecido os livros solicitados, não foi possível a demonstração do extenso rol de despesas no curto espaço de tempo disponibilizado, optando o Fisco pela pronta autuação, sem oportunizar nova intimação para apresentação dos documentos relativos às despesas lançadas na escrita contábil.
2. Destaca que a não apresentação dos documentos relativos ao MPF —Diligência não interfere na forma como agiu a Autoridade Lançadora no MPF — Fiscalização, pois tratam-se de situações diferentes, conforme dispõe o parágrafo 2º da Portaria/RFB nº 11.3371/2007. Isto é, considerando o prazo estipulado de apenas dois dias no MPF-F, cumprido parcialmente pela suplicante, não caberia a emissão do presente Auto de Infração.
3. Reforça ainda a desproporcionalidade do prazo de dois dias estipulado pela Fiscalização, o disposto nos artigos 11 e 12, da Portaria/RFB nº 11.371/2007, vez que determina um prazo de duração de cento e vinte dias para o MPF-F.

4. Aduz que há contradição no presente levantamento, principalmente no Relatório Fiscal, pois a Autoridade Fiscal deixa evidente que adotou como base de cálculo da aferição indireta os valores escriturados na contabilidade da recorrente 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.
5. 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, pois de acordo com o Relatório Fiscal, embasa o lançamento em questão o art. 33, § 3º, da Lei nº 8.212/1991, revogado pela Medida Provisória nº 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.
6. Da Decadência Amparada no que dispõe o artigo 150, parágrafo 4º do CTN e Súmula Vinculante nº 08, argumenta que a competência 01/2004 se encontra decadente.
7. Pede o cancelamento da aferição indireta, pois junta aos autos os documentos das despesas que foram escrituradas em seus livros e solicitados pela fiscalização, quais sejam:
8. a) contratos Firmados com clientes e notas fiscais emitidas para acobertar as respectivas prestações de serviços;
9. b) notas fiscais e recibos demonstrando a realização de despesas para o exercício das atividades empresariais.
10. Arrazoa que o presente Auto deve ser cancelado, alterando-se a decisão de primeira instância, mesmo que se entenda que os documentos juntados não demonstrem todas as despesas solicitadas pela Autoridade Fiscal.
11. Da 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.
12. 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 nº 612/1992 e 2.173/1997.
13. 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.)
14. Da 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.

15. A fixação da alíquota de 2,5% do salário-educação pelo artigo 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.
16. 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.
17. Na atualidade, a contribuição para o INCRA não encontra nexo causal entre a sua cobrança com a atividade econômica desenvolvida pela postulante. Fundamenta-se no art. 149, da Carta Magna.
18. A contribuição para o SEBRAE não encontra nexo causal entre a sua cobrança com a atividade econômica desenvolvida pela postulante. Fundamenta-se no art. 149, da Carta Magna.
19. Ilegal a cobrança de juros e multa na forma como aplicados

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 749. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO**VALIDADE DO PROCEDIMENTO**

Destaca-se, preliminarmente, que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa, desobediência aos princípios basilares do direito (mais precisamente, processo legal, razoabilidade) ou mesmo ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tampouco pela falta de fundamentação legal do arbitramento, conforme descrito pelo recorrente.

Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento: autorização por meio da emissão do Termo de início de procedimento fiscal, fl. 214, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento. Intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, emitida em diversas oportunidades, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária (inicialmente para cumprimento de diligência e posteriormente para esclarecer, já instaurado procedimento fiscal, a realização de fiscalização). Note-se que o contribuinte foi reiteradamente intimado a apresentar os documentos para comprovação dos valores lançados em contas contábeis diversas, tendo inclusive o auditor elaborado planilha com os registros contábeis aos quais solicitava esclarecimentos. Contudo, durante o procedimento fiscal não apresentou o recorrente os documentos pertinentes a comprovação de suas alegações trazidas em sede de impugnação. Os documentos colacionados na fase impugnatória foram apreciados em sua totalidade pela órgão julgador, ao contrario do que argumentou o recorrente, tendo após a decisão de primeira instância, resumindo-se, o recorrente, a trazer os mesmos argumentos, .

Conforme descrito pelo recorrente compete ao fisco realmente, o dever de fundamentar seus atos e oportunizar ao recorrente durante o procedimento fiscal, ser intimado a apresentar todos os documentos que serviram para comprovar sua regularidade fiscal. Contudo, o presente lançamento, originou-se de uma diligência, no intuito de fazer prova a favor do contribuinte, já que o mesmo alegava a não consideração de notas em outro lançamento. Assim, a inércia e recusa do recorrente, é que o prejudicaram.

Da mesma forma, não vislumbro qualquer cerceamento do direito de defesa, uma vez que a empresa em duas ocasiões teve a oportunidade de se defender. O AI de obrigação acessória e os correlatos permitiram ao recorrente realizar as devidas impugnações, uma vez que não apenas no relatório fiscal, encontram-se descritos os fatos geradores, mas principalmente, quanto a apuração dos valores nos documentos DAD, DSD e relatório fiscal.

A alegação de falta de prazo para apresentação de documentos não é argumento válido, quando identifica-se ser direcionada apenas a questionar genericamente o lançamento realizado. A dilação probatória pretendida afronta os prazos inerentes ao processo tributário, uma vez que é dentro do prazo recursal é que a empresa dispõe de tempo hábil para demonstrar o cumprimento da legislação previdenciária. Todavia, vislumbra-se em diversos lançamentos que chegam a este Conselho, que a empresa realmente, dependendo do seu porte e do período abarcado pela fiscalização, tem dificuldades para fazer prova, frente ao lançamento que lhe é imputado. Porém, vê-se já na fase impugnatória, uma corrida por parte da autuada, na busca de colacionar documentos, planilhas, termos aditivos, ou mesmo novos argumentos,, capazes de demonstrar, que a veracidade dos fatos é outra, encontrando-se o agente fiscal, equivocado nas suas interpretações. Da mesma forma, face a busca da verdade material, os Conselheiros do CARF se debruçam, sobre novos elementos, que muitas vezes foram obtidos a posteriori, porém tem por escopo demonstrar argumentos discutidos, ainda na impugnação. Note-se que o recorrente argumenta, relaciona notas, contudo não rebate pontualmente cada uma das contas e valores apontados pela fiscalização como base de cálculo de contribuição.

Por outro lado, alegações, de que houve pouco tempo para apresentar documentos durante o procedimento, durante a fase impugnatória, não são suficientes para anular todo um procedimento, em que se verifica o cumprimento do rito de constituição do crédito tributário.

Não assiste razão à recorrente quanto ao argumento de que teria havido cerceamento de defesa em função exíguo prazo. Os prazos no processo administrativo são peremptórios, não podendo ser alterado pelas partes, tampouco a administração pode alterá-los para que um determinado contribuinte, possa produzir novas provas. Assim, independentemente da quantidade de autuações lavradas, tal quantidade não tem o condão de alterar o prazo para apresentação de defesa administrativa.

O prazo para apresentação de impugnação é *ex lege*, e justamente para não ferir o princípio da isonomia, o prazo de 30 dias deve ser observado em qualquer caso.

Sendo aplicada a lei da forma como prevista, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa. O processo administrativo permite ao recorrente o amplo exercício do direito de defesa, como existiu no presente feito. Sendo obrigação da autoridade julgadora indicar todos os seus elementos de convicção, sejam documentos aos quais teve a oportunidade de apreciar, ou mesmo descrever os elementos fáticos encontrados durante a auditoria e que o levaram a concluir pelo lançamento de contribuições.

Dessa forma, entendo que teve o recorrente a oportunidade de apreciar pontualmente todos as provas e testemunhos colhidas durante o procedimento fiscal, sendo-lhe permitido exercer o amplo exercício do direito de defesa com vistas a rebater com elementos probatórios e fáticos, se necessários, que as constatações são totalmente equivocadas.

Quem mais poderia rebater os argumentos da auditoria, senão o próprio autuado, que poderia demonstrar a realização de contratos com as prestadoras, a contabilização devida das referidas contratações ou mesmo pagamento de outras despesas.

Conforme descrito acima, e claramente identificado no relatório fiscal, procedeu a autoridade fiscal o cumprimento do seu dever, intimando o contribuinte de forma reiterada a apresentar os documentos que a legislação lhe obriga a manter a disposição das autoridades fiscais dentro do prazo decadencial. Optou o contribuinte por não apresenta-los

alegando que já haviam sido vistos em outra fiscalização. Ora, se o próprio contribuinte, não entrega os documentos para comprovar o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias, bem como do que se trata os lançamentos feitos em sua contabilidade, compete realmente ao fisco, inferir sobre a incidência de contribuições, sempre que o histórico contábil, assim o determinar. Dessa forma, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, que se utilizou-se da aferição indireta para apurar os fatos geradores da obrigação, bem como a base de cálculo. Neste caso, inverte-se o ônus da prova competindo ao recorrente comprovar sua alegações com documentos que possibilitem aos órgãos julgadores determinar a improcedência do lançamento.

Porém simplesmente alegar ser indevida a contribuição, não tem o condão de desconstituir o lançamento, muito menos provocar sua nulidade. A planilha apresentada pelo auditor, onde constam as bases de cálculo permitiria claramente ao recorrente, demonstrar entre as bases apuradas aquelas que não constituiriam salário de contribuição, pontuando-as.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade cumprido os requisitos legais, não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal foi suficientemente fundamentado, como também o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito, trazem toda a fundamentação legal que embasou a constituição do lançamento, bem como o relatório DAD – descreve mensalmente e por competência os fatos geradores.

Quanto ao exíguo prazo dado pelo auditor (2 dias) para apresentação dos documentos, basta-nos apreciar os termos e relatórios anexados pelo auditor, para constataremos ser inverídica tal afirmação. Aliás, essa demonstração, já foi claramente realizada pela autoridade julgadora. Quanto a este ponto, também não atacou o recorrente a decisão de primeira instância resumindo-se a trazer os mesmos argumentos apresentados na impugnação, mas que entendo já foram devidamente enfrentados, razão porque adoto as palavras do julgador a quo, afastando a nulidade pretendida quanto ao prazo para apresentar os documentos, senão vejamos:

Do Devido Processo Legal e Princípio da Razoabilidade — Nulidade da Autuação A suplicante alega que foi intimada do Termo de Início de Fiscalização em 10/02/2009, com concessão de prazo para apresentação dos documentos de apenas dois dias.

• Da análise dos autos verifiquei engano por parte da impugnaste. O sujeito passivo fica cientificado do início da auditoria fiscal a ser desenvolvida através da ciência do MPF e do TIPF. Foi emitido o Termo de Início de Procedimento Fiscal e Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização nº 02101002008009653 em 04/12/2008.

O ato processual só tem eficácia após a ciência do interessado. A ciência será dada da forma Pessoal, comprovada com a assinatura do representante legal, do mandatário ou do preposto do sujeito passivo. Ocorrendo recusa do recebimento, deve a Autoridade Fiscal encaminhar a via destinada ao sujeito passivo por meio de Aviso de Recebimento.

Determina o Decreto nº 70.235/72 em seu artigo 7º que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Feita a intimação ao sujeito passivo, dá-se início á ação fiscal, com as consequências daí advindas como a perda da espontaneidade.

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor contábil, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infra-ações verificadas.

O Mandado de Procedimento Fiscal é documento inicial permissivo do início da ação fiscal pelo setor de fiscalização do órgão fazendário. A ação fiscal terá início a partir da notificação ao sujeito passivo do início da ação fiscal através de Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF), subscrito pelos auditores-fiscais que cumprirão o mandado.

• Trata o Decreto nº 70.235/72 da cientificação do sujeito passivo, em seus dispositivos abaixo transcritos:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

0 Quando resultar infrutífero um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal; (grifei)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005). " Conforme cópia do Aviso de Recebimento — AR de fls. 35, a postulante foi cientificada do Termo de Início do Procedimento Fiscal — TIPF, juntamente com o Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização nº 02101002008009653 em 12/12/2008, ocasião em que lhe foi concedido prazo de dez dias para a apresentação da documentação nele contida e não de dois dias como o alegado.

Em 09/02/2009 foi emitido o Termo de Intimação Fiscal (fls. 36) solicitando novamente os Livros Diário e Razão do ano de 2004, o qual foi recebido pelo diretor Leandro José Pereira de Macedo em 10/02/2009. Neste termo foi concedido à postulante dois dias para a apresentação dos livros mencionados, sendo os mesmos devidamente fornecidos à Fiscalização.

Toda a documentação que embasou a escrita contábil foi devidamente solicitada por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal — TIPF, recebido pela mesma em 12/12/2008, incluindo planilha contendo a relação das contas para as quais deviam ser apresentados os comprovantes (vide observação do item 3).

Desse modo, no que concerne às alegações de que o prazo concedido pela Fiscalização para que a empresa tivesse providenciado a documentação exigida nos termos emitidos foi exíguo, há de se salientar que os mesmos tem por finalidade intimar o sujeito passivo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização a partir de 12/12/2008 até o término do procedimento fiscal. Inicialmente, verifica-se através do TIPF (fls. 32/34), que a Fiscalização deu ciência deste documento ao sujeito passivo em seu domicílio tributário por meio de AR na data de 12/12/2008, tendo sido concedido prazo até o dia 22/12/2008 para a apresentação de toda a documentação nele relacionada. Conforme já relatado nos itens anteriores, outros termos foram emitidos e novos prazos foram concedidos à suplicante no decorrer da ação fiscalizatória.

Logo, mesmo não sendo possível por parte do sujeito passivo a entrega de toda a documentação na data prevista no TIPF, poderia ter sido entregue até o fim do procedimento fiscal em 04/02/2009 (vide TEPF às fls. 30).

Por outro lado, a defendente, na verdade, não teve apenas dez dias (prazo do TIPF) ou dois dias (demais termos) para apresentar os documentos solicitados e que • deixaram de ser fornecidos, nem mesmo cinquenta e quatro (duração da ação fiscal), mas sim noventa e cinco dias, posto que tomou ciência do TIPF em 12/12/2008 e teve até o dia 24/03/2009 para apresentação de impugnação.

Aliás, mesmo após ter a autoridade julgadora enfatizado o fato de inexistir cerceamento do direito de defesa, ou mesmo a inexistência de comprovação das alegações, não trouxe o recorrente qualquer fato novo, capaz de alterar aquele julgado. Como dito simplesmente alegar, ou pior repetir alegações, sem enfrentar diretamente os pontos mantidos pela decisão de primeira instância não serve para desconstituir o lançamento.

QUANTO A APLICAÇÃO DE DISPOSITIVO REVOGADO

Quanto a este ponto, também não existe a nulidade apontada pelo recorrente. A autoridade julgadora já bem esclareceu este ponto. Realmente a redação transcrita pela autoridade fiscal no art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/1991, deu-se com a redação anterior a alteração introduzida pela MP 449/2008. Contudo, entendendo que isso não importe nulidade do

lançamento, uma vez que não cerceou o direito do recorrente ao exercício do amplo direito de defesa. Todos os documentos gerados fls. 20 a 42, identificam a autoridade da receita federal do Brasil, como órgão responsável pela auditoria fiscal não existindo qualquer nulidade a ser declarada.

Ademais, o dispositivo legal não foi tirado do mundo jurídico, apenas teve a redação alterada, justamente em função das alterações na estrutura do Ministério da Previdência e do Ministério da Fazenda, já que as auditorias dos dois órgãos passaram a atuar em conjunto.

Aliás, nesse ponto, também entendo que a decisão de primeira instância enfrentou a questão de maneira adequada, não havendo reparos a serem realizados naquele julgado.

Da Nulidade Formal por Menção Equivocada do Dispositivo Legal Alega que o presente crédito previdenciário padece de vício formal e insanável, pois de acordo com o Relatório Fiscal, a Autoridade Autuante se fundamentou no que dispõe o art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/1991, já revogado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, portanto, não possui competência para emitir a autuação ora lavrada. Esclarece que de acordo com o antigo dispositivo, a competência para a fiscalização e realização da aferição indireta era do INSS e não da Receita Federal do Brasil.

Por força do art. 33 "caput" da Lei 8.212/91, competia ao INSS arrecadar, • fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados da Previdência Social.

Com o advento da Lei 11.098/2005 atribuíram-se ao Ministério da Previdência Social competências relativas à arrecadação, fiscalização, lançamento e normatização de receitas previdenciárias (artigo 1º), sendo autorizada a criação da Secretaria da Receita Previdenciária no âmbito do referido Ministério (artigo 8º, I) e a transferência da estrutura do INSS para a estrutura do Ministério da Previdência Social (artigo 8º, II), além da transferência do quadro de pessoal do INSS para o quadro do mencionado ministério (artigo 8º, III), tendo sido tais disposições legais regulamentadas pelo Decreto 5.403, de 28 de março de 2005 — (DOU de 29/03/2005).

Vindo à lume a Lei nº 11.457/2007, foi transferida para a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB a competência para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei 8.212/91, e das contribuições instituídas a título de substituição (artigo 2º).

Com a edição da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, não houve revogação do artigo 33, caput, da Lei nº 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 nº 11.457/2007, mencionada no item anterior.

Embora a Autoridade Lançadora no Relatório Fiscal tenha se referido à fundamentação legal para o procedimento de aferição indireta o 33, §3º da Lei nº 8.212/91, ainda não alterado pela MP nº 499/2008, não houve dificuldades para a defesa da empresa, pois ela faz referência expressa a essa alteração legal, tecendo sua tese de que a competência para a realização da aferição indireta de acordo com o dispositivo antigo era do INSS e não da Receita Federal do Brasil, sendo a autoridade administrativa incompetente para emitir a presente autuação. Ou seja, as informações minudenciadas pela Autoridade Autuante no Relatório Fiscal e demais documentos que acompanham o presente Auto de Infração, foram suficientes para que a notificada identificasse o dispositivo legal que atualmente autoriza o procedimento da aferição indireta e realizasse a sua defesa de forma plena.

O princípio da economia processual preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais. Ademais, por esse princípio não deve ser pronunciada a nulidade se o ato não prejudicar a parte a quem poderia aproveitar a declaração (Código de Processo Civil — CPC, art. 249, §1º).

Foi plenamente atendido o direito da notificada à ampla defesa. O contribuinte dispôs do prazo legal e regulamentar para o exercício do lícito direito de defesa, tanto é que tempestivamente apresentou impugnação refutando os mais diversos aspectos do lançamento.

Assim, o lançamento ocorrido em fevereiro de 2009 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.

QUANTO A DECADÊNCIA

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto deste AIOP, não observou também o recorrente os termos da decisão, pois a decadência já foi aplicada sob a égide do art. 150, § 4º do CTN, não havendo mais o que ser apreciado sob a questão.

DO MÉRITO

No recurso apresentado pelo recorrente, apesar de extenso, o contribuinte resumiu-se a atacar a validade do procedimento fiscal (em especial quanto ao arbitramento), argumentando que procedeu ao regular recolhimento de todas as contribuições devidas, e que os valores contábeis lançados não se referem a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Porém os documentos apresentados durante a impugnação foram devidamente apreciados, destacando aquela autoridade fiscal que a mera apresentação de cheques de pagamentos não demonstram a inexistência de fatos geradores, se os mesmos não

são apresentados, correlacionados a registros contábeis e notas fiscais para demonstrar a que tipo de pagamento se referem.

Primeiramente, simplesmente alegar, ou mesmo repetir os argumentos já afastados pela autoridade julgadora não desconstitui o lançamento. O que de pronto se destaca, como já trazido nas preliminares é que o recorrente traz vasta argumentação, mas sem trazer registros contábeis ou quaisquer outras provas de seus argumentos (correlacionando a planilha do auditor aos documentos apresentados). Para que possamos, identificar erros em lançamentos fiscais, precisamos apreciar documentos que sejam condizentes com os argumentos trazidos no recurso, o que tenho por impossível no caso em questão. Caso, não concordasse a decisão proferida, deveria o recorrente apontar precisamente onde na planilha apresentada, estão as inconsistências, o que não logrou êxito em fazê-lo.

QUANTO A DESPESA COM ALIMENTAÇÃO

Quanto a verba despesa com alimentação, em que pese o recorrente não ter rebatido os pontos trazidos na decisão de primeira instância, entendendo outro destino deva ser dado aos fatos geradores ali lançados.

Vejam os trechos da referida decisão:

No que respeita à comprovação de despesa com alimentação, conta nº 3.1.4.01.33 — Lanches e Refeições (vide, v.g., notas fiscais de fls. 383 a 387), esclareço que não serão deduzidas do presente crédito previdenciário, posto que o fornecimento de alimentação aos empregados da empresa, sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), constitui fato gerador de contribuição previdenciária, veja-se:

(...)

No caso em tela, no período de 02/2004 a 12/2004, foi verificado, através da análise da contabilidade da empresa devidamente identificadas no Relatório de Lançamentos — RL, às fls. 11/12, que a empresa pagou, mensalmente, despesas com alimentação de seus empregados sem, no entanto, estar inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), constatação confirmada pela Autoridade Lançadora no Relatório Fiscal.

Pois bem, uma vez que o fornecimento de alimentação foi feito em desacordo com a legislação, este deve ser compreendido no conceito de remuneração, por força de lei, devendo sofrer a incidência da contribuição previdenciária.

Diga-se que, por se compreenderem tais pagamentos no conceito de remuneração, somente por força de lei dar-se-á a delimitação negativa do âmbito de incidência da norma de tributação, haja vista o princípio da legalidade inerente à isenção, consoante o § 6º do art. 150, da Constituição Federal e os artigos 97, inc. VI e 176 do CTN. E a norma de isenção constante da Lei nº 8.212/91, em seu art. 28, § 9º alínea "c", se reporta à "parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da

Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976".

*A inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, nos termos da legislação previdenciária, é condição **essencial** para que as verbas pagas deixem de integrar o conceito de remuneração, não havendo, portanto, argumentos outros capazes de suprir a exigência legal.*

Assim sendo, conclui-se que o fornecimento de alimentação, por não preencher a formalidade exigida em lei (inscrição no PAT), deve ser considerado fato gerador da obrigação tributária, por integrar o conceito de remuneração, por se tratar de verdadeiro ganho habitual sob a forma de utilidade (art. 28 inc. I, da Lei 8.212/91), posto caracterizado seu recebimento labitual (mensal) e seu caráter contraprestativo, em decorrência do contrato de trabalho existente entre as partes.

O fato de manter o lançamento de despesas com alimentação fornecidas aos empregados in natura, pela simples ausência de inscrição no PAT, tem sido relevado ultimamente considerando os termos do Ato 03/2011 da PGFN.

Ao não apresentar a devida inscrição no PAT, deixou o recorrente de cumprir o disposto na legislação para excluir a verba da base de cálculo, razão pela qual a autoridade fiscal procedeu ao lançamento da contribuição devida. Assim, prevê a legislação:

A Lei nº 6.321/1976 em seu artigo 3º dispõe que “ não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.”

Por sua vez o Decreto nº 05/1991 que regulamentou a Lei nº 6.321/1976, define com precisão como se dá a aprovação dos programas de alimentação pelo Ministério do Trabalho, conforme de verifica no § do art. 1º, in verbis:

“§ 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social; da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde”

Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (alterado pelo Dec. 2.101, de 23.12.96)

Parágrafo único. A pessoa jurídica beneficiária será responsável por quaisquer irregularidades resultantes dos programas executados na forma deste artigo.

Portanto, enquanto a empresa não efetuar a apresentação do documento hábil, ao qual se refere o decreto encimado, não se pode dizer que seu programa de alimentação está aprovado pelo Ministério do Trabalho, para fins de não incidência da contribuição previdenciária.

Ao não apresentar a devida inscrição no PAT, deixou o recorrente de cumprir o disposto na legislação para excluir a verba da base de cálculo, razão pela qual a autoridade fiscal procedeu ao lançamento da contribuição devida.

Contudo, entendo que outra questão deve ser trazida a julgamento antes de apreciar o mérito da procedência da base de cálculo. Acredito que o lançamento ora sob enfoque, enquadra-se na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto desse lançamento descrito pelo julgador a quo, ou seja é “in natura”.

Tanto no relatório fiscal, como no julgamento de primeira instância, observamos que a empresa fornece, ou alimentação in natura, por meio da contabilização de refeições.

Neste ponto, embora entenda que a decisão de 1 instância encontra-se em perfeita consonância com os dispositivos legais, entendo deve ser aplicado para o julgamento da referida verba, qual seja a publicação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, abaixo transcrito?

ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO

Procuradora-Geral da Fazenda Nacional

Face o exposto, considerando tratar-se de fornecimento de alimentação in natura, entendo aplicável o dito parecer, razão porque deve ser excluído do lançamento os fatos geradores atinentes a verba.

Quanto aos demais fatos geradores apurados, entendo que o recorrente ao não impugnar expressamente os termos da decisão que apreciou os documentos apresentados acaba por concordar com a decisão proferida. Descreveu a autoridade julgadora os motivos para manutenção do lançamento.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS

No que tange a argüição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições para terceiros, SAT, bem como multa e juros aplicados, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei n ° 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis a aplicação da taxa de juros SELIC, e a multa pela inadimplência, bem como exigência das contribuições destinadas a terceiros.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n ° 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

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

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

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

QUANTO A TAXA SELIC E MULTA IMPOSTA

Com relação à cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n ° 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, provido.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em excesso de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito na legislação previdenciária.

Nesse sentido, dispõe a Súmula nº 03, do CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

Conforme descrito no referido relatório, a multa originalmente prevista era a do art. 35 da Lei nº 8.212/1991: No caso, a multa moratória é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias. Ademais, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do

responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato, sendo que o fato de entender que a verba não constituiria salário de contribuição não é argumento válido para afastar a penalidade.

Em relação à cobrança do INCRA segue ementa do Recurso Especial n.º 603267, publicado no DJ em 24/05/2004, cujo Relator foi o Ministro Teori Albino Zavascki:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E PARA O INCRA (LEI 2.613/55). EMPRESA URBANA. EXIGIBILIDADE. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELO STF. PRECEDENTES DO STJ. 1. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que não existe óbice a que sejam cobradas de empresa urbana as contribuições destinadas ao INCRA e ao FUNRURAL. 2. Recurso especial provido.

Não procede o argumento do recorrente de que a cobrança da contribuição devida em relação ao RAT – Riscos Ambientais do Trabalho (antigo SAT) é ilegal/inconstitucional, pois o dispositivo legal não estabeleceu os conceitos de atividade preponderante; estando tais conceitos descritos em Decreto (que não possui atribuição para tanto).

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 - RAT é prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

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

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

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

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

§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

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

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

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceu os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, deve-se afastar a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou os parâmetros, deixando para o regulamento (Decreto) apenas a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Reforçando tal entendimento já decidiu o STF, no RE nº 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, cuja ementa segue abaixo:

“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, bem como, a graduação dos riscos de acidente de trabalho, não precisariam estar definidos em lei. O Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.

Não se deve considerar que a cobrança do RAT (antigo SAT) ofenderia o princípio da isonomia, uma vez que o art. 22, § 3º da Lei nº 8.212/1991 previa que, com base em estatísticas de acidente de trabalho, poderia haver alteração no enquadramento das 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 nº 8.212/1991:

Art. 22 (...)

§ 3º ao dispor que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do 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.

Não 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.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão de Primeira Instância, (exceto em relação às despesas com alimentação), haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso, para rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento; e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as contribuições incidentes sobre despesas com alimentação.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira