



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15375.001141/2008-24
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.591 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2024
Recorrente NARDELLI ENGENHARIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/10/1998

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. INCIDÊNCIA. FOLHA DE PAGAMENTO. INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NA ESFERA ADMINISTRATIVA

É devida pela empresa contribuição previdenciária sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados que lhe prestem serviços.

Se a escrituração contábil da empresa não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, as contribuições previdenciárias serão apuradas por *afervação* indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. EMPRESA URBANA. LEGALIDADE.

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas, sendo desnecessária vinculação ao sistema de previdência rural.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial é de 5 anos, iniciando sua fluência com a ocorrência do fato gerador quando há antecipação do pagamento. Inicia a sua contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o contribuinte não antecipa o pagamento devido, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA

A diligência e/ou perícia destinam-se a subsidiar a formação da convicção do julgador, limitando-se ao aprofundamento de questões sobre provas e elementos incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir o descumprimento de uma obrigação prevista na legislação. A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto as hipóteses do § 4º do art.16 do Decreto nº 70.235/1972.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo em vigor.

MULTAS. JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de multa e juros moratórios sobre o seu total.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face da DECISÃO-NOTIFICAÇÃO n.º 11.401.4/0263/2003, fls. 446 a 450.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, que teve como fatos geradores o pagamento de salários, horas-extras, horas "in itinere" e adicional noturno a segurados empregados através de Recibos de Pagamento de Salário e "Registros Diários de Horas de Trabalho e de Horas Extras", valores estes não incluídos em Folha de Pagamento e nem lançados na contabilidade da empresa (Levantamento REM - Remun. Extra-Folha, período 05/97 a 10/98) e valores lançados por arbitramento com base nos documentos citados acima (Levantamento AFE -

Aferição Remunerações, período 05/97 a 10/98), no valor de R\$ 741.242,92 (Setecentos e quarenta e um mil duzentos e quarenta e dois reais e noventa e dois centavos), consolidado em 10/10/2002. O contribuinte foi notificado em 11/10/2002, conforme recibo firmado na folha de rosto da presente NFLD.

DA IMPUGNAÇÃO

2- Dentro do prazo regulamentar, a empresa apresentou impugnação, às fls. 798/830, contestando integralmente o lançamento, mediante os seguintes argumentos:

2.1- Em preliminar argui a decadência quinquenal do direito de lançar o crédito previdenciário, se escudando nos artigos 150, § 4º. e 173 do CTN. Também em preliminar contesta a qualificação da sócia-cotista Leda Maria Brandi Nardelli como co-responsável pela empresa, já que a mesma teria se retirado da sociedade em 16/07/2002, conforme a 1ª. Alteração Contratual, fato não consignado pela fiscalização

2.2- No mérito, sustenta que a NFLD foi lavrada em bases equivocadas, visto que a fiscalização encontrou pagamentos efetuados a segurados empregados e autônomos não constantes das folhas de pagamento em quatro centros de custos e converteu-os em salários mínimos (o que contrariaria o disposto no inciso IV do art. 7º, da Constituição Federal), estendo-os aos demais centros de custos, sem provar, contudo, que tal fato ocorreu.

2.3- Por este motivo solicita a realização de perícia, nominando o perito e formulando quesitos a serem respondidos pelo mesmo.

2.4- Alega também a inconstitucionalidade da cobrança das contribuições para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho-SAT e daquelas destinadas aos terceiros (INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI), citando jurisprudência. Requer inclusive a restituição dos valores recolhidos indevidamente ao INCRA.

2.7- Por fim considera improcedente a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC, tendo em vista seu caráter remuneratório.

3- É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AFERIÇÃO INDIRETA. INCIDÊNCIA. FOLHA DE PAGAMENTO. INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NA ESFERA ADMINISTRATIVA

É devida pela empresa contribuição previdenciária sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados que lhe prestem serviços.

Se a escrituração contábil da empresa não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, as contribuições previdenciárias serão apuradas por *aferição* indireta, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A lei cuja inconstitucionalidade não tenha sido declarada produz os seus efeitos enquanto vigente e deve ser cumprida pela autoridade administrativa em virtude da vinculação do ato administrativo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 456 a 475, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Em relação ao depósito recursal, tem-se que o mesmo não é mais exigido como condição para o seguimento do recurso voluntário, pois o inciso I, do artigo 19 da Medida Provisória nº 413, convertida na lei 11.727/2008, revogou a legislação que determinava o depósito prévio como requisito para a admissibilidade do recurso voluntário.

No que se refere à decadência, o Supremo Tribunal Federal STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, editando a Súmula Vinculante nº 08, nos seguintes termos:

Súmula Vinculante nº 08:

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.

Assim, resta evidente a inaplicabilidade do artigo 45 da Lei 8.212 de 1991 para amparar o direito da fazenda pública em constituir o crédito tributário mediante lançamento, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições previdenciárias sujeitam-se aos artigos 150, § 4º e 173, inciso I da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966 (CTN):

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

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

(...)

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

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

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial, este Conselho adota o entendimento do STJ, no Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de

agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, e, portanto, de observância obrigatória neste julgamento administrativo.

Assim, o prazo decadencial inicia sua fluência com a ocorrência do fato gerador quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN; ou então, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o contribuinte não antecipa o pagamento devido, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

De imediato, tem-se que, segundo o DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DO DÉBITO E O DISCRIMINATIVO SINTÉTICO DO DÉBITO, fls. 06 a 101, a autuação abrangeu o período de 05/1997 a 10/1998 e não consta que houve qualquer pagamento de destas contribuições no período.

Por conta disso, entendo que, mesmo considerando o prazo decadencial de 05 anos, a autuação em debate não se encontra fulminada pela decadência, haja vista o fato de que a ciência da autuação ocorreu em 11/10/2002 e os fatos geradores relativos à autuação ocorreram até o mês de outubro de 1998, onde a fiscalização, de acordo com artigo 173, I do CTN, pois não consta informação sobre pagamentos dos tributos em discussão no período, teria como prazo para a elaboração da notificação fiscal de lançamento, até o dia 31/12/2003. Portanto, sem razão a recorrente no sentido de que houve decadência de parte do crédito tributário. Portanto, não assiste razão à recorrente ao suscitar a decadência do período arguido.

No que diz respeito à nulidade da decisão recorrida por cercear o seu direito de defesa, através da negativa de realização de perícia, entendo que não assiste razão à recorrente, seja pela falta de previsão legal que obrigue necessariamente à autoridade julgadora a realizá-la, pois é facultado à autoridade administrativa de julgamento, a realização de perícias, seja pelo fato de que a autuação, diante dos elementos de que dispunha, apresentados ou não pela recorrente, estar de posse de todos os elementos necessários para efetuar a autuação; não tendo, portanto, porque se falar em nulidade da autuação, ou mesmo da decisão recorrida pela falta da realização de diligências ou mesmo perícias.

Portanto, no questionamento relativo à requisição de diligência/perícia, entendo que cabe ser indeferida, em observância ao art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972 (PAF), por não haver matéria de complexidade que demande sua realização, tendo em vista que o lançamento decorreu de procedimento fiscal de verificação de obrigações tributárias, sem nenhum impedimento para realizá-lo apenas com base nas provas documentais anexadas, sem necessidade de se devolver ao órgão julgador de origem o processo para fazer verificações ou constatações que deveriam ter sido apresentadas por ocasião da impugnação.

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, exceto as hipóteses do § 4º do art.16 do Decreto nº 70.235/1972, a seguir transcritas:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Na parte meritória, a recorrente argumenta que a fiscalização, ao fazer o arbitramento dos valores lançados, agiu por achismo e que a mesma presumiu que em todos os estabelecimentos tivessem os mesmos centros de custos, conforme os trechos de seu recurso, a seguir transcritos:

7. O procedimento do fisco de estender o arbitramento aos 18 (dezoito) outros centros de custos listados e constantes dos documentos ora anexados, em decorrência de ter apurado irregularidade nos centros de custo de nº 11, 12, 13 e 18, não encontra suporte legal, porque a contabilidade de cada um é feita, para os devidos fins, separadamente, são estanques, com inscrições individuais, mesmo porque são de obras em locais os mais diversificados.

Ao proceder o arbitramento, o Fisco considerou, baseado no suposto fato de que alguns funcionários receberam valores não especificados na folha de pagamento, que todos os demais funcionários de todos os demais centros de custos também receberam valores a tais títulos,

Vale ressaltar, por suma importância, que, como prevê o artigo 142 do CTN, a atividade de lançamento não requer algo mais ou menos, ou a mais benigno, ou próximo do correto. Como atividade que não comporta o exercício da discricionariedade, não há de ser exatas a tipificação proposta e a quantificação imputada, frise-se, sem elastérios - não ao sabor de conveniências - mas no limite estreito das dissertações que decorrem da submissão ao artigo 3º do CTN.

(...)

Estabeleceu o Fisco um silogismo falso, colocando conclusão maior do que as premissas, sem qualquer prova de que os centros de custos, as obras da empresa, em tantos lugares os mais distantes uns dos outros, tivessem cometido os mesmos erros.

(...)

Desta forma, tendo a Recorrente se insurgido contra a presunção do fisco e querendo fazer valer o seu direito à prova, para destruir a ficção, cabe à autoridade administrativa que lavrou o auto de imposição, demonstrar que a presunção estabelecida corresponde à realidade.

Assim, deve a autoridade administrativa provar que o contribuinte autuado efetivamente praticou os fatos a ele imputados e que nada têm a ver com os documentos encontrados e que não foram objeto de lançamento na contabilidade para que pudessem servir base de cálculo das contribuições previdenciárias exigidas de outros centros de custo.

Não é questão de inversão do ônus da prova, como quer dizer a decisão recorrida, mas, sim, na verdade o INSS tem mesmo é que provar a existência do fato gerador e não presumir, simplesmente. A existência de fatos em quatro centros de custos não podem ser estendidos, sem fundamento fático outro a outros 18 centros, com escrituração independente, inscrições independentes, sem contestação.

(...)

Mais ainda, porque além do arbitramento nos moldes acima descritos, a fiscalização foi mais além: ao considerar que os valores pagos a segurados não empregados, constatados através de documentos não contabilizados, aplicavam-se a todos os centros de custo. Noutros termos: assim como explicitado acima, a fiscalização apurou nos centros de custos 11, 12, 13 e 18, determinados recibos dos pagamentos e prestadores de serviços não registrados como empregados. Apurados os valores envolvidos nesta apuração, a fiscalização deixou-os ao salário mínimo. Esta quantidade de salários mínimos foi, então, imputada a cada um dos demais 27 centros de custos, numa inaceitável suposição de que todos eles tinham efetuado pagamentos a prestadores de serviços não registrados como empregados e nos mesmos valores que os centros de custos 11, 12, 13 e 18.

É a institucionalização do "achômetro", onde sem o menor indício, quicá provas, de que tenha ocorrido, o Fisco previdenciário imputa determinado *fato como* verídico, num verdadeiro desrespeito, reitera-se, ao princípio da segurança jurídica.

(...)

Portanto, além de não guardar nexos algum com os trabalhos de verificação fiscal desenvolvidos, visto que imputou, baseado em centros de custos, pagamentos efetuados por todos os demais centros de custos, a fiscalização indexou tais valores ao salário mínimo, ao arrepio da Constituição Federal.

Os documentos sem lançamento contábil e que foram o motivo da desclassificação dos centros de custo 11, 12, 13 e 18 referem-se apenas e tão somente àqueles referidos centros, não podendo ser estendidos aos demais. O procedimento até que poderia ser adotado, tivesse o fisco logrado encontrar outros documentos referentes às obras realizadas e contabilizadas através dos outros centros de custo, o que não foi o caso.

Como já afirmado anteriormente, a verdade material dos fatos tem que emergir clara e inquestionável.

De acordo com o RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO, fls. 118 a 133, percebe-se que a fiscalização foi bem objetiva e específica ao detalhar o porquê e a forma em que foram calculados os valores objeto da autuação, sendo que na parte em que foi desconsiderada a contabilidade, o principal motivo foi a falta de registro de lançamentos, falta esta suprida por elementos de que dispunha a fiscalização, ou mesmo por elementos adquiridos por meio do Termo de Apreensão de Documentos, onde constava, por exemplo, a existência de grande número de Recibos de Pagamento de Salários e de Registros Diários de Horas de Trabalho e de Horas Extras assinados pelos trabalhadores, conforme os trechos, do referido Relatório Fiscal, a seguir, transcrito:

1.1. Remunerações referentes a segurados empregados da empresa, na forma de salários, horas-extras, horas "in itinere" e adicional noturno, valores estes identificados em Recibos de Pagamento de Salário e em Registros Diários de Horas de Trabalho e de Horas Extras, e não constantes nas Folhas de Pagamento e nos registros próprios da contabilidade da notificada, conforme discriminativo do Anexo I (Código de Levantamento no Anexo "Discriminativo Analítico do Débito" = REM);

1.2. Valores apurados por arbitramento baseado em remunerações constantes nos Recibos de Pagamento de Salário e em Registros Diários de Horas de Trabalho e de Horas Extras citados no item 1.1 acima, conforme Anexo II { Código de Levantamento no Anexo "Discriminativo Analítico do Débito" = AFE } .

2. O crédito acima referido não se baseou nos lançamentos contábeis pelo fato da contabilidade da empresa não registrar o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração - Al aº 35.349.839-4 (Anexo III).

3. Os elementos que serviram de base para o lançamento do crédito foram: Folhas e Recibos de Pagamento de Salários; Registros Diários de Horas de Trabalho; Registros Diários de Horas Extras; Fichas de Registro de Empregados; Guias de Recolhimento da Previdência Social; Atas e Contrato Social;

4. DO LANÇAMENTO RELATIVO ÀS REMUNERAÇÕES CONCERNENTES A SEGURADOS EMPREGADOS DA EMPRESA, NA FORMA DE SALÁRIOS, HORASEXTRAS, HORAS "IN ITINERE" E ADICIONAL NOTURNO (sub-tema 1.1 acima. Anexo I):

4.1. De acordo com suas atas, e conforme seu contrato social a partir de 03/06/2002 (nesta data a empresa alterou sua personalidade jurídica de sociedade anônima para sociedade por cotas de responsabilidade Ltda. e sua razão social passou de "Nardelli SA Engenharia e Indústria" para "Nardelli Engenharia Ltda."), a notificada possui como objeto social a "prestação de serviços, a consultoria, a projeção e a execução de obras de engenharia civil, ferroviária, saneamento e pontes" (Anexo IV).

4.2. Foi verificado por esta fiscalização que a empresa deixou de incluir em suas folhas de pagamento diversos valores, relativos a diferentes rubricas salariais, pagos a seus segurados empregados no período de 05/97 a 10/98, o que foi comprovado através da constatação da existência de grande número de Recibos de Pagamento de Salário e de Registros Diários de Horas de Trabalho e de Horas Extras assinados pelos trabalhadores.

4.3. Os documentos supracitados foram apreendidos através dos Termos de Apreensão de Documentos - TADs de 29/08/2002 (Anexo V), para que pudessem ser verificados e fotocopiados para integrarem os processos de autuação e notificação decorrentes das irregularidades. Os originais foram anexados ao relatório da Representação Fiscal para Fins Penais lavrada, sendo que, conforme consta nos TAD's , fotocópias dos mesmos, autenticadas por esta fiscalização, foram deixadas na empresa.

4.4. Relativamente ao fato apontado acima ocorreram duas situações distintas, especificadas respectivamente nos Anexos VI e Anexo VII, a saber:

4.4.1. Segurados registrados pela empresa, constantes em suas folhas de pagamento, mas que receberam remunerações suplementares ao que foi declarado naquelas . no período de julho de 1997 a outubro de 1998 e estão listados nos Anexos VI-a e VI-b;

4.4.2. Segurados não constantes nas folhas de pagamento ou nas fichas de registro de empregados da empresa nos meses em que prestaram serviços à mesma. recebendo verbas salariais e assinando recibos de pagamento de salário e/ou registros diários de horas de trabalho e de horas extras, no período de maio de 1997 a maio de 1998. conforme listagem dos Anexos VII-a e VII-b;

4.5. As situações descritas nos dois sub-itens anteriores compõem os valores dos salários de contribuição lançados no Anexo I desta NFLD.

4.6. Ocorreram, ainda, casos em que o documento verificado não identificou a competência da prestação do serviço (Anexos VIII, IX e X), sendo os mesmos comentados mais adiante.

...

4.17.1. Prestação de diversos serviços, em competências não identificadas nos documentos examinados, por segurados não constantes nas folhas de pagamento da empresa, os quais assinaram Recibos de Pagamento de Salário e Registros Diários de Horas de Trabalho e de Horas Extras (Anexo VIII). Solicitada a apresentar as Fichas de Registro dos citados empregados, através do TIAD de 30/09/2002 (Anexo XV), a empresa nada acrescentou, alegando que "não achamos até esta data em nosso registro

qualquer informação referente às pessoas citadas." O discriminativo do Anexo VIII, que traz a relação dos segurados constantes nos documentos verificados, suas funções e as competências (não identificadas), assim como as rubricas incluídas, mostra que os segurados trabalharam em centros de custo muitas vezes não citados nos documentos. Traz, ainda, os centros de custos mencionados nestes e os centros de custo correspondentes à denominação utilizada (conforme fls. 01 das declarações da empresa no Anexo XIV), em cujas folhas de pagamento os trabalhadores nunca estiveram incluídos. O Anexo XVI mostra fotocópias dos recibos de pagamento de salários relativos aos segurados Jair Rosa de Souza e Oronildo Elízio dos Santos, assim como dos registros diários de horas de trabalho e de horas extras dos segurados Adriano dos Santos, Marcelo Lopes de Andrade, Reni Cândido dos Santos e Valdir Mateus Borges.

(...)

5. DO LANÇAMENTO REFERENTE AOS VALORES APURADOS POR ARBITRAMENTO BASEADO EM REMUNERAÇÕES CONSTANTES NOS RECIBOS DE PAGAMENTO DE SALÁRIO E EM REGISTROS DIÁRIOS DE HORAS DE TRABALHO E DE HORAS EXTRAS (sub-item 1.2 acima, Anexo II) :

5.1. O crédito acima referido foi levantado através de Aferição Indireta, tomando-se como base as remunerações relativas aos Recibos de Pagamento de Salário e Registros Diários de Horas de Trabalho e de Horas Extras mencionados nos sub-ítem 4.4.1 e 4.4.2 anteriores, no período de maio de 1997 a outubro de 1998, já que esta fiscalização concluiu pela desconsideração das informações contidas na contabilidade da notificada nos exercícios de 1997 e 1998, de acordo com o Auto de Infração n.º 35.349.83&-4 (Anexo III).

(...)

5.5. Por todas as evidências citadas, esta fiscalização procedeu ao levantamento, por arbitramento, dos valores dos salários de contribuição em todos os centros de custo, exceto em relação aos funcionários do setor administrativo, no período de constatação das irregularidades relativas aos Recibos de Pagamento de Salário e Registros Diários de Horas de Trabalho e Horas Extras detectados, que foi de maio de 1997 a outubro de 1998, excluindo-se os fatos relativos aos valores já apurados no item 4 deste. Cabe esclarecer que foi este o período adotado para a aferição por ter sido onde o maior número de irregularidades foram detectadas pela fiscalização, embora estas também tenham sido observadas em 07/2000, 12/2000 e 01/2001 relativamente ao não registro contábil de valores pagos a prestadores de serviços pessoas físicas, conforme relatório do Auto de Infração do Anexo III. Cabe igualmente esclarecer que o centro de custo relativo ao setor administrativo, de CNPJ 24.006.611/0001-05, não foi incluído nesta aferição por terem sido detectados documentos com irregularidades somente em relação aos funcionários das obras.

Portanto, diante da análise dos itens do Relatório Fiscal acima transcritos, tem-se que a fiscalização foi muito precisa e diligente no sentido de enumerar os motivos que a levaram a efetuar a notificação de lançamento, mencionando inclusive, os termos do arbitramento, que foi elaborado conforme os Recibos de Pagamento de Salários e de Registros Diários de Horas de Trabalho e de Horas Extras assinados pelos trabalhadores, além de outros elementos, levando-nos a concluir que o arbitramento foi com base em elementos de prova colhidos e não por achismos, como quer demonstrar a recorrente.

Por conta do exposto, entendo que não assiste razão à recorrente.

No caso da contribuição ao INCRA, a recorrente rechaça sob os argumentos de que, sendo a mesma localizada em zona urbana, não teria porque contribuir para a Previdência Social a título de contribuições para o INCRA.

Discordo do entendimento da recorrente, pois, a contribuição destinada ao INCRA, é prevista no artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.146 de 1970, que manteve o adicional à contribuição previdenciária das empresas, originalmente instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613 de 1955. A alíquota de 0,2% foi determinada pelo inciso II do artigo 15 da Lei Complementar nº 11 de 1971.

O Superior Tribunal de Justiça pacificou a legitimidade da cobrança da parcela de 0,2% destinada ao INCRA, eis que a contribuição não foi extinta pela Lei nº 7.787 de 1989, nem pela Lei nº 8.212 de 1991, conforme se depreende do seguinte excerto da ementa do REsp nº 977.058/RS, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado pela 1ª Seção do STJ em 22/10/2008, na sistemática dos recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. ADICIONAL DE 0,2%. NÃO EXTINÇÃO PELAS LEIS 7.787/89, 8.212/91 E 8.213/91. LEGITIMIDADE.

(...)

7. A evolução histórica legislativa das contribuições rurais denota que o Funrural (Prorural) fez as vezes da seguridade do homem do campo até o advento da Carta neo-liberal de 1988, por isso que, inaugurada a solidariedade genérica entre os mais diversos segmentos da atividade econômica e social, aquela exação restou extinta pela Lei 7.787/89.

8. Diversamente, sob o pálio da interpretação histórica, restou hígida a contribuição para o Incra cujo desígnio em nada se equipara à contribuição securitária social.

9. Consequentemente, resta inequívoca dessa evolução, constante do teor do voto, que: (a) a Lei 7.787/89 só suprimiu a parcela de custeio do Prorural; (b) a Previdência Rural só foi extinta pela Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, com a unificação dos regimes de previdência; (c) entretanto, a parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) – destinada ao Incra – não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91, como vinha sendo proclamado pela jurisprudência desta Corte.

(...)

A tese firmada em sede de recurso repetitivo sobre a natureza jurídica e validade da contribuição ao INCRA pelas empresas urbanas está também consolidada na Súmula nº 516 do STJ:

Súmula STJ nº 516

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

A natureza jurídica da exação corresponde a uma contribuição de intervenção no domínio econômico, com a finalidade específica de promoção da reforma agrária e de colonização, visando atender aos princípios da função social da propriedade e à diminuição das desigualdades regionais e sociais, sendo válida sua cobrança independentemente de

contraprestação direta em favor do contribuinte, ou seja, admite-se referibilidade indireta quanto à sujeição passiva, em que os contribuintes eleitos pela lei não são necessariamente os beneficiários diretos do resultado da atividade a ser custeada com o tributo.

Sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal proferiu em 8/4/2021 decisão ao apreciar o Tema de Repercussão Geral nº 495:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Contribuição ao INCRA incidente sobre a folha de salários. Recepção pela CF/88. Natureza jurídica. Contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Referibilidade. Relação indireta. Possibilidade. Advento da EC nº 33/01, incluindo o § 2º, III, a, no art. 149 da CF/88. Bases econômicas. Rol exemplificativo. Contribuições interventivas incidentes sobre a folha de salário. Hígidez.

1. Sob a égide da CF/88, diversos são os julgados reconhecendo a exigibilidade do adicional de 0,2% relativo à contribuição destinada ao INCRA incidente sobre a folha de salários.

2. A contribuição ao INCRA tem contornos próprios de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Trata-se de tributo especialmente destinado a concretizar objetivos de atuação positiva do Estado consistentes na promoção da reforma agrária e

da colonização, com vistas a assegurar o exercício da função social da propriedade e a diminuir as desigualdades regionais e sociais (arts. 170, III e VII; e 184 da CF/88).

3. Não descaracteriza a exação o fato de o sujeito passivo não se beneficiar diretamente da arrecadação, pois a Corte considera que a inexistência de referibilidade direta não desnatura as CIDE, estando, sua instituição “jungida aos princípios gerais da atividade econômica”.

4. O § 2º, III, a, do art. 149, da Constituição, introduzido pela EC nº 33/2001, ao especificar que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “poderão ter alíquotas” que incidam sobre o faturamento, a receita bruta (ou o valor da operação) ou o valor aduaneiro, não impede que o legislador adote outras bases econômicas para os referidos tributos, como a folha de salários, pois esse rol é meramente exemplificativo ou enunciativo.

5. É constitucional, assim, a CIDE destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive, após o advento da EC nº 33/01.

6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

7. Tese fixada para o Tema nº 495: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

(RE 630898, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 08/04/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-089 DIVULG 10-05-2021 PUBLIC 11-05-2021)

Logo, a contribuição para o INCRA é devida pelas empresas em geral, independente da atividade exercida.

No tocante às multas e juros de mora, tem-se que os argumentos utilizados pela recorrente não devem ser arrazoados, primeiro pelo fato de que ficou comprovado a existência de resíduo de tributo a pagar e segundo porque as multas e juros são provenientes da legislação, não tendo porque serem excluídos da atuação.

O art. 139 do Código Tributário Nacional estabelece que o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

O §1º do art. 113 do mesmo diploma legal, por sua vez, prevê que a “obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

O Código Tributário Nacional, em seu art. 61, dispõe que o “crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Além disso, o art. 142 do Código Tributário Nacional prevê que o crédito tributário é constituído por meio do lançamento, “assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Portanto, as multas e juros integram o crédito tributário constituído via lançamento, motivo pelo qual, os mesmos devem ser exigidos no caso de pagamento extemporâneo.

Tem-se também o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, que dispõe que os “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso”.

Nesse caso, os débitos decorrem de tributos não pagos nos vencimentos. Se o tributo foi constituído via lançamento por homologação e declarado pelo sujeito passivo, resta cristalino que os juros de mora incidirão apenas sobre o valor principal do crédito tributário (tributo). Contudo, se o tributo foi constituído via lançamento de ofício, a multa de ofício passa a integrar o valor do crédito tributário, e o não pagamento deste implica um débito com a União, sobre o qual deve incidir os juros de mora.

Vale lembrar que, a partir do momento em que há a previsão legal para o lançamento e para a aplicação de juros e multas, não há porque se falar em inconstitucionalidade da lei tributária.

Os juros calculados pela taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do § 1º do artigo 161 do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065 de 1995 e artigo 61 da Lei nº 9.430 de 1996.

Pertinente ressaltar que tais matérias já se encontram pacificadas neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, inclusive culminando com a edição das Súmulas nº 2, 4 e 108:

Súmula CARE nº 2

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

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

Portanto, também não devem ser acolhidas as alegações da recorrente no sentido de que sejam excluídos as multas e os juros de mora.

No que diz respeito às decisões administrativas invocadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF.

Quanto aos entendimentos doutrinários apresentados, apesar dos ensinamentos trazidos aos autos, tem-se que os mesmos não fazem parte da legislação tributária, de seguimento obrigatório.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

Fl. 14 do Acórdão n.º 2201-011.591 - 2ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15375.001141/2008-24