



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

Processo nº 15885.000184/2008-32
Recurso nº 159.049 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.005 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de março de 2009
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES
Recorrente INSTITUIÇÃO TOLEDO DE ENSINO - ITE
Recorrida SRP - SECRETÁRIA DA RECEITA FEDERAL PREVIDENCIÁRIA - SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - GFIP - TERMO DE CONFESSÃO DE DÍVIDA - SEGURADOS EMPREGADOS INCLUÍDOS EM FOLHA DE PAGAMENTO - CONTRATAÇÃO DE TRABALHADORES AUTÔNOMOS - CONTRIBUÍNTES INDIVIDUAIS

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente.

A GFIP é termo de confissão de dívida em relação aos valores declarados e não recolhidos.

A contratação de trabalhadores autônomos, contribuintes individuais, é fato gerador de contribuições previdenciárias, que atinge simultaneamente dois contribuintes: a empresa e o segurado.

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

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

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade é prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, alterada pela Lei nº 9.732/199.

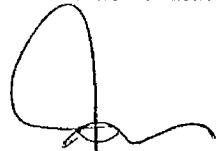
O fisco possui competência para arrecadar e fiscalizar as contribuições destinadas a terceiros, conforme art. 94 da Lei 8.212/91.

No presente caso, os fatos geradores ocorreram entre as competências 2004 a 2006, o lançamento foi realizado em 15/12/2006, tendo a cientificação ocorrido em 19/12/2006, dessa forma, não há que se falar em aplicação do instituto da decadência.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos: I) em rejeitar as preliminares suscitadas; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Rogério de Lellis Pinto, Bernadete de Oliveira Barros, Cleusa Vieira de Souza, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados, 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 e a destinada aos Terceiros, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados, contribuintes individuais. O lançamento compreende competências entre o período de 01/2004 a 08/2006.

Os fatos geradores incluídos nesta NFLD foram assim distribuídos:

- *FBT FOPAG OBRA BOTUCATU PERÍODO DE 01/2004 A 05/2004*
- *DAL - ACRÉSCIMOS LEGAIS - 03/2005, 10/2002 A 08/2006*
- *FIB FOPAG OBRA JBITINGA DECLARADA EM GFIP - 01/2004 A 10/2004.*
- *MATRIZ*
- *AT6 - AUTÔNOMOS FOPAG NÃO DECLARADOS GFIP - 01/2001 A 06/2004*
- *AT8 AUTÔNOMOS DECLARADOS EM GFIP - 06/2003 A 02/2006.*
- *AT9 AUTÔNOMOS FOPAG NÃO DECLARADO E NÃO INCLUÍDO NO AT6 04/2003.*
- *DCO COMPLEMENTO DESCONTO SEGURADO 02/2002 A 01/2006*
- *DCS DESCONTO COMPLEMENTAR SEGURADO 01/2002 A 06/2006*
- *FII - POLÍIA DE PAGAMENTO ITB INCLUÍDO EM GFIP - 01/2002 A 05/2006*
- *FIP FOPAG NÃO DECLARADA EM GFIP - 01/2002 A 06/2004.*
- *GNE - GUIAS NEGATIVAS PARA ZERAR - 05/2002 A 13/2003*
- *TPD CONTRATADOS POR PRAZO DETERMINADO - DECLARADO EM GFIP - 01/2002 A 11/2003.*
- *ESTABELECIMENTO - 0002*



- *EII (0002) – FOPAG ITE INCLUÍDO EM GFIP – 01/2006 A 05/2006*

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 15/12/2006, tendo a identificação ao sujeito passivo ocorrido em 19/12/2006. Contudo, relevante informar que o procedimento fiscal teve início em 02/03/2006, com a ciência do MPF, servindo este como medida preparatória indispensável para o lançamento.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 175 a 197.

A Decisão-Notificação confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 204 a 208.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 200 a 254. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

Preliminarmente, inova na manifestação de ausência da fundamentação legal contida no relatório fiscal do débito constituído em desfavor do contribuinte.

Inova ainda em sede preliminar da necessidade de confrontação entre valores não declarados em GFIP a título de contribuição dos contribuintes individuais e os recolhidos pelo próprio contribuinte individual, por outras empresas tomadoras de serviços, ou ainda na qualidade de segurado empregado.

Nulidade face a ausência de fundamentação legal contida no relatório fiscal em relação a glosa de salário familiar

Precária também a fundamentação legal relacionada ao enquadramento do grau de riscos de acidente de trabalho, para fins de identificação e mensuração da alíquota SAT, o que gera também a nulidade da NFLD. Existem 3 distintos códigos no mesmo lançamento.

Inova em entender confuso também o período objeto desta NFLD, tendo em vista que o relatório fiscal demonstra exigência de contribuições até 01/2006, enquanto os relatórios que compõem a notificação (DAD, DSD) demonstram fatos geradores até a competência 08/2006.

Ilegítima a cobrança de contribuições sociais devidas à título de SAT.

Inconstitucional a cobrança do INCRA;

Ilegítima a cobrança do SEBRAE.

Da ilegitimidade da cobrança de contribuições destinadas a terceiros.

Inconstitucional a aplicação da taxa SEIIC

Necessária a retificação, ou mesmo o cancelamento da NFLD em questão, ante a existência de valores cobrados a maior, já que o contribuinte formalizou sua opção pelo



PAEX.. Neste sentido, não compete ao recorrente a comprovação, devendo a autoridade fiscal, proceder as consultas que comprovam a inclusão no dito parcelamento.

Face o exposto, requer o cancelamento da DN combatida além do reconhecimento da improcedência desta NFLD.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este 2º CC sem a apresentação de contra-razões.

Requer o recorrente a aplicação da súmula vinculante nº 08 do STF, que trata da decadência quinquenal para constituição de crédito previdenciários.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro I: Silva Vicira, Relatora

PRESUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 290. Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

- autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- I e complementares, 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, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;
- autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade realizado a devida fundamentação das contribuições não lhe confro razão. Não só o relatório fiscal, como também o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito, trazem toda a fundamentação legal que embasou a constituição da presente NFLD.

As contribuições patronais inerentes a contratação de contribuintes individuais, independem do recolhimento individual do recorrente, ou mesmo do recolhimento por parte de outra empresa contratante.

Quanto a alegação de que foram apuradas contribuições a título de glosa de salário família, sem o devido esclarecimento e fundamentação ao recorrente, entendo que razão não assiste ao mesmo. Entendo que o fato de ter sido feito constar no relatório fiscal o motivo pelo qual foram apuradas glosas de salário família, no caso, pela não cumprimento pela empresa das obrigações legais é suficiente. Ao contrário de outra NFLD onde nada fez constar a respeito, aqui o auditor indicou os fatos geradores, tanto que foi o argumento utilizado na outro recurso para nulidade da rubrica.



Com base nestes fatos, quanto à alegação do recorrente de que o procedimento fiscal não poderia existir, por não atender aos ditames legais, não lhe confiro razão.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que não procede o argumento do recorrente de que a autoridade fiscal extrapolou de seus limites, quando da cobrança do crédito, desrespeitando os limites legais. A fiscalização previdenciária é competente para constituir os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme descrito no art 1º da Lei 11.098/2005:

Art 1º Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais contribuições correlatas e consequentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face à ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes

Em primeiro lugar, quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NI.I.D, entendo cabível a sua apreciação. Nesse sentido, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

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, senão vejamos:

Súmula Vinculante 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"

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de



seus preccitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

Art 103-A O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional - CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de nº 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO ISS ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO VALIDADE DA CDA IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS INSTITUIÇÃO FINANCEIRA ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N° 406/68 ANALOGIA IMPOSSIBILIDADE INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA POSSIBILIDADE HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FAZENDA PÚBLICA VENCIDA FIXAÇÃO OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3º DO ART. 20 DO CPC IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA SÚMULA 07 DO STJ DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO INOCORRÊNCIA ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN

1 O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo 2 A lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no âfã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24 02 2006, Precedentes do STJ AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26 10 2006, e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28 08 2006) 3 Entremesmo, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26 10 2006, e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01 09 2006) 4 Deveras, a verificação do



preenchimento dos requisitos em *Certidão de Dívida Ativa* demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de *Recurso Especial* (Súmula 07/STJ).⁵ Assentando a Corte Estadual que "na *Certidão de Dívida Ativa* consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei nº 2141/94, 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência.⁶ Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623 659/RJ, publicado no DJ de 06/06/2005, e AgRg no Resp 592 430/MG, publicado no DJ de 29/11/2004).⁷ A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Poder Judiciário "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF).⁸ O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados. I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, no sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".⁹ A decadência ou ceducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perccimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consobante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado, (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos



sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida, (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória, e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs 163/210) 10 Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos 11 Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocecorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desnecessário prazo decadencial decenal 12 Por seu turno, nos casos em que inexiste dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inociantes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN 13 Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, consequentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*, Eurico Marcos Diniz de Santi,



3^a Id., *Max Limonad*, pág. 170) 14 A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, assegura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entremes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171) 15 Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevem decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória 16 In casu (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal, (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27/11/1998, (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco, e (e) a constituição do crédito tributário pertinentemente ocorreu em 01/09/1999. 17 Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do *Codex Tributário*, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27/11/1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos imponíveis apurados), donde se dessume a exigibilidade dos créditos tributários constituídos em 01/09/1999. 18 Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido (GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: "A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que

notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que inoce corre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eutico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

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

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

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

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

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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, tomada conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação

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

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Entendo que atribuir esse mesmo raciocínio a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias é no mínimo abrindo ao contribuinte possibilidades de beneficiar-se pelo seu “desconhecimento ou mesmo interpretação tendenciosa” para sempre escusar-se ao pagamentos de contribuições que seriam devidas.

De forma sintética, podemos separar duas situações: em primeiro, aquelas em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos (PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, PRÊMIOS, ALIMENTAÇÃO EM DESACORDO COM O PAT, ABONOS, AJUDAS DE CUSTO, GRATIFICAÇÕES ETC). Nestes casos, incabível considerar que houve pagamento antecipado, simplesmente, porque caso não ocorresse a atuação do fisco, nunca haveria o referido recolhimento. Tal fato pode ainda ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

Nesse caso, toda a máquina administrativa, em especial a fiscalização federal terá que ser movida para identificar a existência pontual de contribuições a serem recolhidas. Não é algo que se possa determinar pelo simples confronto eletrônico de declarações e guias de recolhimento. Dessa forma, em sendo desconsiderada a natureza tributária de determinada verba, como poder-se-ia considerar que houve antecipação de pagamento de contribuições. Entendo que só se antecipa, aquilo que se considera.

Como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher. Antecipar significa: Fazer, dizer, sentir, fruir, fazer ocorrer, antes do tempo marcado, previsto ou oportuno; precipitar; Chegar antes de; anteceder, ou seja, não basta dizer que houve recolhimento em relação a remuneração como um todo, mas sim, identificar sob qual base foi o pagamento realizado. A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição una, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglomerado das verbas trabalhista, o denominado salário complexivo ou complessivo.



Considerar que os fatos geradores são únicos, e portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, e desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Até poderíamos aceitar, tal conclusão, em uma análise simplória, acerca do faturamento das empresas e as contribuições que incidam sobre esta base de cálculo, mas o mesmo raciocínio não pode ser atribuído às contribuições previdenciárias, onde existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondente a estes fatos geradores.

Assim, dever-se-á considerar que houve antecipação para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, quando ocorreu por parte do contribuinte o reconhecimento do valor devido e o seu parcial recolhimento, sendo em todos os demais casos de não reconhecimento da rubrica aplicável o art. 173 do referido diploma.

O mesmo raciocínio pode ser estendido para os casos em que devida a obrigação de efetuar o recolhimento, omitti-se o contribuinte, por considerar não ser do mesmo a obrigação de efetuar o recolhimento. Ocorre, por exemplo, nos casos em que está obrigado a reter 11% do valor da nota fiscal em se tratando de empreitada ou cessão de mão de obra, nos casos de sub-rogação do produtor rural pessoa física, recolhimento de contribuição de terceiros etc.. Nos casos em que se atribui responsabilidade solidária, ou mesmo nos casos de isenção, onde descumpre as regras que o qualificariam como isento de contribuições patronais, não efetua qualquer recolhimento da contribuição patronal. Relevante ainda, atribuir o mesmo raciocínio para os casos em que ocorre dolo, fraude ou simulação, como nos lançamentos que envolvem apropriação indébita.

Na verdade, entendo ser aplicável em regra o art. 173 do CTN, só passando para o § 4º do art. 150, nos casos em que se comprova o efetivo recolhimento, ou melhor, a antecipação de um recolhimento.

Por fim, outro ponto que entendo pertinente, e que, embora não interfira diretamente na declaração de toda contagem de prazo decadencial, venha a ser relevante em determinados lançamentos, é considerar como marco inicial para determinação das contribuições que se encontram decaídas a data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Neste caso, considerando que no âmbito da fiscalização previdenciária, com a extinção do TIAF, assumiu o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF status de conferir validade ao procedimento fiscal, ou seja, que o MPF é o instrumento que visa dar conhecimento ao sujeito passivo quanto aos atos da ação/auditoria fiscal em si, cuja ciência deverá ser dada por ocasião do início do procedimento fiscal, e que o mesmo se extingue com o registro no termo próprio que é o TEAF, lavrado quando do término da auditoria para cientificar do sujeito passivo do término do procedimento, será a ciência desse instrumento o marco a ser considerado para cálculo do prazo decadencial.

Assim sendo, o MPF marca o início do procedimento fiscal de constituição do crédito tributário, bem como, por consequência, serve também de marco para determinação das contribuições que já não podem ser exigidas. Considerar-se-á a data da cientificação do MPF como marco inicial para contagem retroativa das contribuições que poderão ser englobadas no lançamento que se busca concretizar. Entendo que tal raciocínio, respaldado no teor do acórdão da 1ª Sessão SII, trazido a baila para respaldar este julgamento, que a data do

MPF somente pode ser aplicável nos casos de contagem de prazo decadencial consubstanciado no art. 173 do CTN, onde o Parágrafo único é claro em prenunciar dita possibilidade.

No presente caso, os fatos geradores ocorreriam entre as competências 2004 a 2006, o lançamento foi realizado em 15/12/2006, tendo a cientificação ocorrido em 19/12/2006, dessa forma, não há que se falar em aplicação do instituto da decadência.

Por fim, mesmo em tendo inovado o recorrente quanto ao argumento das competências descritas no relatório e nos demais relatórios que fazem parte desta NFDL, entendo que se trata de meio erro material, que na verdade não prejudicou o seu amplo direito de defesa.

Superadas as preliminares, vamos a análise do mérito.

DO MÉRITO

A notificação fiscal tomou por base documentos do próprio recorrente, sendo que os fatos geradores estão discriminados mensalmente de modo claro e preciso no Discriminativo Analítico de Débito -- DAD, o que, sem dúvida, possibilitou o pleno conhecimento do recorrente acerca do levantamento efetuado.

Os valores objeto da presente notificação foram lançados com base na GFIP, declaração realizada pela própria empresa. Conforme dispõe o art. 225, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3 048/1999, abaixo transcrita, os dados informados em GFIP constituem termo de confissão de dívida quando não recolhidos os valores nela declarados.

Art 225 A empresa é também obrigada a

(.)

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

(.)

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

Uma vez que a notificada remunerou seguidos empregados e contribuintes individuais, sejam declarados em GFIP, ou descritos em FOPAG, conforme informação nos registros documentais da empresa, deveria ter efetuado o recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social.


15

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Com relação aos levantamentos referentes a contribuintes individuais, sejam enquanto trabalhadores autônomos, destaca-se que a prestação remunerada de serviços por pessoa física à empresa atinge simultaneamente dois contribuintes: a pessoa física (prestadora) e a empresa (tomadora). Até a competência abr. de 2003, o encargo do recolhimento das contribuições devidas pelos trabalhadores autônomos (enquadrados no RGPS como contribuintes individuais) era do próprio segurado, possuindo a empresa a obrigação apenas em relação a parcela patronal.

As contribuições da empresa sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, para o período compreendendo as competências maio de 1996 a fevereiro de 2000, é regulada pela Lei Complementar nº 84/1996, nestas palavras:

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

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

Já para o período posterior à competência março de 2000, inclusive, às contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei nº 8.212/1991, com redação conferida pela Lei nº 9.876/1999, nestas palavras:

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

(...)

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



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

De acordo com o previsto no § 4º do art. 201 do Regulamento da Previdência Social na redação conferida pelo Decreto nº 4.032/2001:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual. (Redação alterada pelo Decreto nº 3.265/99)

§ 4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto (Redação alterada pelo Decreto nº 4.032/01)

Destaca-se, ainda, as alterações trazidas pela Lei nº 10.666/2003, na qual a partir da competência 04/2003, o valor da contribuição a cargo dos segurados contribuintes individuais, passa a ser arrecadada pelo própria empresa contratante, correspondendo ao desconto de 11% sobre a base de cálculo acima identificada. Neste sentido, dispõe a lei:

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

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

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição, e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei



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° 8.212/1991, alterada pela Lei n° 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° 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° 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 transscrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto n° 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

19

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 (Decreto 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. Resforçando 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
SEGURADO 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 CF,
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, CF, 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, CF, art 5º, II, e da legalidade tributária, CF, 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 n° 8.212/1991 previa que, com base em estatísticas de acidente de trabalho, poderia haver alteração no enquadramento da empresas para fins de contribuição em relação aos acidentes de trabalho, não havendo que se falar em tratamento igual entre contribuintes em situação desigual. Nesse sentido, dispõe o § 3º do art. 22 da Lei n° 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.

Ainda com relação a este tema, deve restar esclarecido que para uma mesma empresa, é sim cabível a classificação em códigos de atividade diferentes, no caso FPAS, sempre que se identifique situações específicas, como o caso de obras de construção civil em nome do contribuinte fiscalizado, não havendo, pois nenhuma irregularidade neste sentido.

Quanto à inconstitucionalidade/illegalidade das alíquotas RAT, INCRA, SEBRAE, e terceiros e da aplicação de juros SELIC na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a recorrente. 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 as contribuições para as instituições descritas acima.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, segue trecho do Parecer/CJ n° 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997.

Cumpre 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 Poderio 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. Nesse mesmo sentido segue trecho do Parecer/CJ n° 2.547, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 23/8/2001.

Ante o exposto, esta Consultoria Jurídica posiciona-se no sentido de que a Administração deve abster-se de reconhecer ou declarar a inconstitucionalidade e, sobretudo, de aplicar tal reconhecimento ou declaração nos casos em concreto, de leis, dispositivos legais e atos normativos que não tenham sido assim expressamente declarados pelos órgãos jurisdicionais e políticos competentes ou reconhecidos pela Chefia do Poder Executivo

Destaca-se que o relatório de fundamentação legal, traz toda a previsão legal para cobrança por parte da autarquia previdenciária das contribuições destinadas ao INCRA, RAT, SEBRAE, e terceiros, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

Apenas para ilustrar, em relação à cobrança das contribuições destinadas ao SEBRAE, segue ementa do entendimento firmado pelo TRF da 4ª Região:

Tributário – Contribuição ao Sebrae – Exigibilidade 1. O adicional destinado ao Sebrae (Lei n° 8.029/90, na redação dada pela Lei n° 8.154/90) constitui simples majoração das alíquotas previstas no Decreto-Lei n° 2.318/86 (Senai, Senac, Sesi e Sesc), prescindível, portanto, sua instituição por lei complementar 2. Prevê a Magna Carta tratamento mais favorável às micro e pequenas empresas para que seja promovido o progresso nacional. Para tanto submete à exação pessoas jurídicas que não tenham relação direta com o incentivo 3. Precedente da 1ª Seção desta Corte (EIAc n 2000 04.01 106990-9)

ACÓRDÃO Vistos e relatados estes autos entre as partes acima indicadas, decide a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 17 de junho de 2003 (TRF 4ª R – 2ª T – Ac n° 2001 70 07 002018-3 – Rel. Diretor de Almeida Soares DJ 9.7.2003 p 274)

Em relação à cobrança do INCRA segue ementa do Recurso Especial n° 603267, publicado no DJ em 24/05/2004, cujo Relator foi o Ministro Teotônio 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

22

Com relação à cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transscrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária:

Art. 34 As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

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

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

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

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 cumpriu 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.

Conforme descrito acima, 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

23

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa

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

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

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

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

 24

§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

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

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

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

Ademais, quanto ao argumento de inconstitucionalidade do INCRA, SEBRAE, SAT e contribuição destinada a terceiros, destaca-se que toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, segue trecho do Parecer/CJ nº 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997.

Cumpre 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 Poder Faco 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 (feito 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 2º Conselho de Contribuintes ao publicar a súmula nº. 2 aprovadas na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicadas no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28:

 25

SUMULA N.º 2

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

Por fim, quanto a alegação de participação no PAEX, concordo que pode a fiscalização proceder o confronto de informações, contudo desde que tenha-lhe sido apresentado elementos, para tanto. NO caso, em havendo adesão ao PAEX, competiria ao recorrente durante o próprio procedimento, apresentar as contribuições incluídas no dito parcelamento, e não o fisco descobrir, vislumbrar ou pesquisar. Apesar de alegado, o recorrente não apresentou nem em sede de defesa, ou de recurso, as supostas contribuições incluídas no PAEX, razão porque deixo de apreciar tal argumento.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos acima propostos.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO DO RECURSO, para no mérito NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Sala das Sessões, em 3 de março de 2009



CLÁUDIA CRISTINA MONTEIRO DE OLIVEIRA VIEIRA - Relatora