



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

**Processo nº** 17460.000954/2007-82  
**Recurso nº** 157.377 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-01.480 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2010  
**Matéria** NFLD - DÉBITO PREVIDENCIÁRIO  
**Recorrente** COMPRASA ALIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2006

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -  
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Decadência parcial do débito, com aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional como critério adotado para o início da contagem do prazo decadencial.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal notificante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

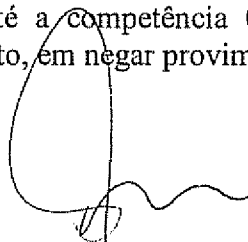
MATÉRIA ESTRANHA AOS AUTOS - NÃO CONHECIMENTO - As matérias não constantes do levantamento não serão apreciadas.

SAT - LEGALIDADE - A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa está prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) em acolher a decadência até a competência 03/2002; II) em rejeitar as demais preliminares suscitadas; e III) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



MARCELO FREITAS DE SOUZA COSTA - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada contra o contribuinte acima identificado, relativa às contribuições devidas à Seguridade social, correspondentes à parte da empresa, dos segurados contribuintes individuais, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a de terceiros no período de janeiro de 1997 à setembro de 2006.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 256/259, a empresa efetuou pagamentos aos seus empregados e contribuintes individuais – pró labore e tais valores não foram considerados na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Os levantamentos efetuados são:

FP – Folha de Pagamento de 01/1997 a 12/1998 referente ao período anterior à GFIP;

FP1 – Folha de Pagamento de 01/1999 a 09/2006 referente aos valores declarados em GFIP e

FP2 – Folha de Pagamento de 01/1999 a 09/2006 referente aos valores não declarados em GFIP.

Inconformada com a decisão de primeira instância (fls. 412 a 430) que julgou procedente em parte o lançamento, a empresa apresentou recurso alegando em apertada síntese:

Preliminarmente aduz que parte do débito encontra-se atingido pela decadência e que teria ocorrido cerceamento de defesa, tendo em vista que o Auditor fiscal não mencionou com clareza quais as irregularidades praticadas pela recorrente.

No mérito se insurge contra o lançamento alegando que o art. 22 da lei 8212/91 encontra-se derogado.

Que à partir da Lei 10865/2004 passou a contribuir somente com contribuições incidentes sobre a receita bruta de 1.65% para o PIS e 7,6 para o COFINS e as leis que instituíram a cobrança destas rubricas não cumulativas vedaram a dedução da base de cálculo dos valores relativos a despesas incorridas com a folha de salários.

Afirma ser ilegal a cobrança do valor da retenção de 11% das Notas Fiscais por se tratar de bi tributação.

Sustenta que a análise sobre o grau de risco do SAT deve ser feita por empregado e por estabelecimento conforme entendimento pacificado pelo STJ e STF.

Defende que o levantamento da contribuição previdenciária sobre a rubrica AJUDA DE CUSTO não é procedente por não ter natureza salarial e por força do art. 28, parágrafo 9º da Lei 8212/91 que dispõe sobre a natureza não arrecadatória da ajuda de custo e,



da mesma maneira que não compõe a base de cálculo do Imposto de renda não pode sofrer incidência das contribuições previdenciárias.

Informa que durante a ação fiscal sempre colaborou com a fiscalização e sobre a não apresentação dos Livros Diário e razão de 1997 a 2004, aponta a ocorrência do prazo decadencial e afirma ter informado ao fiscal que os livros se encontram em poder o antigo contador da empresa podendo aquele diligenciar no local indicado, o que não foi feito e nem consignado na descrição dos fatos tal ocorrência.

Por fim, sustenta que a Lei 9784/99 e a Constituição Federal determinam que a Administração Pública não poderá agir em desconformidade com as decisões judiciais proferidas *sic* na presente impugnação.

Requer a anulação da presente NFLD, o reconhecimento da decadência ou no mérito, a improcedência da notificação.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, Relator

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

### DAS PRELIMINARES

#### Da decadência

Assiste razão ao contribuinte quando manifesta sua tese acerca da decadência.

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, *inverbis*:

*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 preceitos. 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.

No presente caso o a notificação foi lavrada em 30/03/2007, conforme se verifica às fls. 01 e as contribuições exigidas referem-se às competências de janeiro de 1997 a novembro de 2006, o que fulmina em parte o direito do fisco de constituir o lançamento, utilizando como critério para o início da contagem do prazo decadencial o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN, mesmo para aqueles que entendem haver necessidade de antecipação de pagamento, já que se trata de diferença de contribuições conforme se constata



no DAD e no Relatório Fiscal . Desta forma, devem ser excluídos do lançamento todos os valores das competências anteriores a março de 2002.

#### Do cerceamento de defesa

Em outra preliminar, a recorrente entende ser nulo o lançamento pois, o Auditor Fiscal não teria mencionado com clareza quais as irregularidades cometidas pela empresa.

Não vislumbro razão em tal argumento. É fato, que o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

Ora, o Relatório Fiscal informa claramente que a presente notificação foi lavrada em face do não recolhimento de contribuições incidentes sobre valores pagos aos empregados da empresa e a contribuintes individuais sem o recolhimento da devida contribuição, o que põe por terra o argumento da recorrente.

Ao promover o lançamento a fiscalização demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, mencionando os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Desta forma, por falta de razões de fato e de direito, não conheço desta preliminar suscitada.

#### DO MÉRITO

No mérito, a recorrente sustenta a derrogação do art. 22 da Lei 8212/91, contudo não merece acolhimento tal alegação pois, conforme já rebatido na decisão de primeira instância, não houve nenhum dispositivo legal revogando o supra citado artigo. O mesmo pode se dizer com relação a argumentação sobre o PIS e COFINS, já que nas Leis 10833/03 e 10865/04 somente há a previsão de envio de projeto de lei ao Congresso Nacional para a substituição parcial da contribuição a cargo da empresa.

Não serão rebatidas as alegações com relação a retenção de 11% sobre as Notas Fiscais, da não apresentação dos Livros Diário e Razão e da incidência de contribuições sobre a rubrica AJUDA DE CUSTO por se tratar de matéria estranha aos presentes autos, que contempla unicamente a incidência de contribuições sobre os pagamentos efetuados aos segurados empregados e a contribuintes individuais sem o recolhimento da devida contribuição.

Quanto a análise do grau de risco do SAT, equivoca-se a recorrente em entender que o enquadramento deve ser feito por estabelecimento e individualizando o trabalhador. O grau de incidência é calculado com base na atividade preponderante da empresa e levando-se em conta o maior número de empregados trabalhando sujeitos aos riscos, conforme disciplina o art. 202 do decreto 3048.

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 É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos

Sobre a improcedência da exigência da contribuição patronal prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, destinada ao Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/RAT) temos que - seguindo os princípios constitucionais tributários e nos moldes do art. 97 do Código Tributário Nacional (CTN) - a Lei 8.212/91 tratou da instituição da referida contribuição para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), definindo o seu fato gerador, fixando a base de cálculo e as alíquotas aplicáveis, restando ao decreto apenas a regulamentação da aludida contribuição, o qual, por sua vez, estabelece os graus de risco conforme a atividade precípua da empresa.

Fazemos referência a doutrina para reforçar que não houve ofensa aos princípios constitucionais ao ser delimitado por decreto os respectivos graus de risco das empresas, conforme ensinam MARCUS ORIONE GONÇALVES CORREIA e ÉRICA PAULA BARÇA CORREIA:

*“Incidindo a contribuição para a cobertura acidentária sobre o salário, perfeitamente legal a sua imposição mediante simples lei*



*ordinária - art. 22, II, da Lei n. 8.212, de 1991, já que não estamos diante de fonte de custeio inédita.*

*Por outro lado, ao tratar desigualmente situações desiguais, a gradação dos percentuais de contribuição, de acordo com o grau de risco da empresa, em verdade coaduna-se com o princípio da igualdade - em vez de contra ele conspirar. Estamos diante da velha noção de justiça propagada por Aristóteles e incorporada aos ordenamentos modernos (inclusive o nosso): somente há justiça onde os desiguais são tratados de forma desigual.*

*Por fim, há autorizativo da própria lei - art. 22, § 3º, da Lei n. 8.212, de 1991 - para que os decretos indiquem as atividades submetidas aos diversos níveis de risco. Destarte, nada há que conspire, ainda aqui, contra o princípio da legalidade.*

*Logo, nada mais normal (sob o viés jurídico) que empresas, cujo risco de acidente do trabalho é menor, contribuam de forma menos significativa para a manutenção do sistema de atendimento aos que se acidentam no exercício de seu labor. E, por outro lado, que empresas, cujo risco de acidente em seu ambiente é maior, contribuam com mais.*

*Inexiste, sob as óticas anteriores, qualquer pecha de inconstitucionalidade no dispositivo em comento". (Curso de Direito da Seguridade Social, 2001, Editora Saraiva, págs. 142/143)*

O decreto apenas expressa os graus de risco e o que seja atividade preponderante, enquanto a fixação de todos os elementos da obrigação tributária se encontra na lei.

O Supremo Tribunal Federal (STF) já se manifestou a respeito do SAT, aduzindo pela desnecessidade de Lei Complementar para instituição da sobredita contribuição, bem como que não há ofensa aos art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal, consoante a ementa a seguir transcrita:

*"CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO- SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º, art. 154, I; art. 5º, II; art. 150, I*

*I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT. Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.*

*II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.*

*III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o*





*regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.*

*IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.*

*V. - Recurso extraordinário não conhecido".*

*(RE 343.446-2/SC, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 04/04/2003)*

Ademais, a contribuição ao SAT já foi objeto de retificação do lançamento pela autoridade de primeira instância estado agora de acordo com a legislação vigente, sendo perfeitamente exigível.

Considerando que a notificação obedeceu as normas legais vigentes e a decisão de primeira instância já corrigiu o erro verificado quanto a aplicação da alíquota do SAT:

VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO, ACOLHER A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA para que sejam excluídos os lançamentos de períodos anteriores à março de 2002, com base no art. 150, , § 4º do CTN e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 21 de outubro de 2010

  
MARCELO FREITAS DE SOUZA COSTA - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 17460.000954/2007-82

Recurso nº: 157.377

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2401-01.480

Brasília, 08 de Dezembro de 2010

  
MARIA MADALENA SILVA  
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional