



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19839.002406/2009-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.425 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de julho de 2021  
**Recorrente** GRANERO TRANSPORTES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

**DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.  
RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.**

Por ser matéria de ordem pública, a decadência da exigência tributária não se sujeita à preclusão, podendo ser apreciada até mesmo de ofício, a qualquer tempo e em qualquer grau de jurisdição.

**PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF.  
APLICAÇÃO DO CTN.**

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.  
NÃO CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO.**

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade e ilegalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis.

**NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO  
EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.**

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CO-RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÚMULA CARF 88**

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. ELEMENTOS NECESSÁRIOS. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO À DEFESA.**

A prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos.

Cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência ou o deferimento de novo prazo para provas, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

Doutro lado, a prova pericial somente se justifica para esclarecimento de matéria fática de alta complexidade e que dependa de conhecimentos técnicos específicos. Não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia. A perícia tem que se considerada essencial para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

O indeferimento da solicitação, corretamente e bem fundamentado, não enseja vício à decisão por cerceamento à defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, apenas quanto à decadência e nulidade, e, na parte conhecida, em dar-lhe parcial provimento para declarar a decadência do lançamento relativo às competências de 02/1998 a 11/1998.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro

de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Wilderson Botto (Suplente convocado) , Sonia de Queiroz Accioly e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 282 e ss) interposto contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária (fls. 224 e ss) que declarou o recorrente devedor da Seguridade Social relativamente ao crédito previdenciário correspondente às contribuições sociais devidas e não recolhidas ao FPAS- Fundo da Previdência e Assistência Social contribuições a Terceiros incidentes sobre parte dos pagamentos efetuados a segurados empregados, no período de 02/1998 a 12/1998.

A R. decisão proferida pela D. Autoridade Julgadora de 1ª Instância (fls. 224 e ss) analisou as alegações apresentadas e manteve a autuação. Segundo o relato da decisão:

### DA NOTIFICAÇÃO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, que de acordo com o relatório fiscal de fis. 19/23, refere-se às contribuições sociais devidas e não recolhidas ao FPAS e a terceiros incidentes sobre parte dos pagamentos efetuados a segurados empregados, no período de 02/1998 a 12/1998. Conforme relatório fiscal, levantamento foi efetuado para fins de prevenir o prazo decadencial pois a empresa impetrou mandado de segurança junto a Justiça Federal, 12 a. Vara da Seção Judiciária de São Paulo — processo nº 2003.61.00.027584-2, onde obteve liminar para fins de que a fiscalização se abstinhasse de exigir a documentação fiscal referente aos últimos 10 anos, fazendo-o apenas e tão somente em relação aos últimos 5 anos. Serviram de base para apuração dos valores que integram o presente levantamento os Razões e Diários do período, bem como guias de recolhimentos de contribuições previdenciárias.

2. O valor lançado importa no montante de R\$ 438.292,22 ( quatrocentos e trinta e oito mil, duzentos e noventa e dois reais e vinte e dois centavos), consolidado em 15/12/2003.

### DA IMPUGNAÇÃO

3. Dentro do prazo regulamentar, impugnou-se o presente crédito, através do instrumento de fis. 53/88, onde, alega, em síntese:

1— Da não caracterização dos sócios como co-responsáveis.

3.1. que a pretensão de indicar os sócios como co-responsáveis pelo débito objeto da Notificação Fiscal não encontra guarida na nossa legislação e muito menos em nossa jurisprudência, devendo dessa forma serem excluídos como co-responsáveis na presente autuação.

II — Da medida liminar que garante o direito da autuada em não ser fiscalizada em relação ao período levantado.

3.2. que face a liminar obtida nos autos do processo 2003.61.00.027584-2 objetivando a não apresentação da documentação fiscal referente aos últimos 10 anos, mas tão somente referente aos últimos 5 anos, a fiscalização não poderia apurar e constituir os créditos tributários, uma vez que os mesmos encontravam-se decaídos, em razão de decurso do prazo para eventual revisão por parte do fisco.

111— Da Decadência do direito na cobrança de tributos referente aos fatos geradores ocorridos no período de fevereiro de 1998 a junho de 1998.

3.3. que o lançamento relativo aos fatos geradores de Fevereiro a Junho de 1998, encontram-se extintos em razão da ocorrência da decadência, nos termos do § 4º. do artigo 150 do CTN, sendo inaplicável o artigo 45, da Lei 8.212/91.

IV — Da indevida cobrança da contribuição ao Salário Educação.

3.4 que a Medida Provisória 1.565197 que veio a definir o sujeito passivo da obrigação, pois a Lei 9.424196, não estabeleceu os elementos necessários e suficientes para determinar o fato gerador e o sujeito passivo. A Constituição através do artigo 246, veda adoção de MP para regulamentação de artigo da Constituição, cuja redação foi alterada por meio de emenda promulgada a partir de 1995. Portanto a Contribuição ao salário educação está em discordância com o ordenamento jurídico nacional, devendo ser afastada sua cobrança.

V — Da indevida cobrança da contribuição para o seguro acidente do trabalho — SAT.

3.5 que a Lei 8.212191, em seu artigo 22, II e alíneas é omissa quanto aos elementos essenciais e necessários para a definição da hipótese de incidência, como por exemplo, o alcance das expressões atividade preponderante, risco leve, médio e grave, ferindo o princípio da estrita legalidade tributária eis que o Decreto nr. 612/92, tentou suprir a omissão legislativa.

VI — Da indevida cobrança da contribuição Sebrae para médias e grandes empresas.

3.6 que é indevida a cobrança da contribuição para o SEBRAE das médias e grandes empresas, visto ser contribuição de interesse de categoria econômica prevista no artigo 149 da Constituição, com natureza de tributo vinculado.

VII — Da indevida cobrança da contribuição ao INCRA.

3.7 que tal exação é ilegal pois não se vincula ao financiamento da saúde, da previdência social e da assistência social não guardando qualquer referibilidade com as regras matrizes insculpidas no artigo 149 e 195 da Constituição Federal.

3.8 que somente podem ser exigidas das empresas rurais e nunca das empresas urbanas.

VIII - Da incidência de juros moratórios nos termos do artigo 161, § 1º do CTN

3.9 que há impossibilidade da legislação ordinária estabelecer taxa de juros superiores a 1% ao mês.

IX — Da inconstitucionalidade e ilegalidade da Taxa Selic e da Inaplicabilidade dos juros por ela calculados sobre indêbitos tributários.

3.10 que a taxa Selic foi criada com o escopo de remunerar o capital investido pelo tomador de títulos da dívida pública federal, possuindo característica de juros remuneratórios.

3.11 que não há nenhuma Lei definindo seus contornos para sua incidência nos débitos tributários em atraso, afetando a estrita legalidade.

DO PEDIDO

4. Ante o exposto, a Impugnante requer a exclusão do polo passivo das pessoas dos seus sócios gerentes e que a notificação seja considerada improcedente.

S. É o relatório.

A Autoridade Julgadora considerou o lançamento procedente, em decisão com a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. MEDIDA LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO SÓCIO. SEBRAE. INCRA. SAT. TAXA SELIC.

O titular da firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social Lei 8.620193, art. 13.

A concessão de liminar em mandado de segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário, mas não tem o condão de impedir a formação do título executivo pelo lançamento, paralisando apenas a execução do crédito controvertido A mesma matéria

posta à decisão do judiciário importa em renúncia da Notificada ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência da impugnação apresentada.

Contribuição ao SEBRAE — O fato do contribuinte ser empresa de grande ou médio porte não afasta a compulsoriedade em tal contribuição, visto o princípio da solidariedade social.

Contribuição ao INCRA - referida contribuição foi instituída pela Lei n.º 2.613.155 e recepcionada pela Constituição de 1988, sendo devida por todas as empresas e não somente pelas vinculadas ao setor rural, tratando-se de contribuição social em benefício de toda a coletividade.

SAT - 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 tributária, C.F., art. 150, 1.

Juros de mora-Selic - 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 — conforme Artigo 34 da Lei 8.212/91.

#### LANÇAMENTO PROCEDENTE

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 22/11/2004 (fls. 260), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 17/12/2004 (fls. 282 e ss), insurgindo-se contra a decisão de 1ª instância ao enfoque de que o lançamento relativo aos períodos de 02/1998 a 15/12/1998 encontra-se decaído, aplicando-se-lhe o art. 150, §4º, do CTN.

Ressalta que a condicionante relativa ao depósito prévio para recorrer ofende princípios constitucionais.

Insurge-se contra a indicações dos sócios como co-responsáveis, motivo pelo qual requer a exclusão da solidariedade.

Alega que o lançamento é nulo, por ofensa ao contraditório e ampla defesa, assinalando *“divergência entre a período abrangido pela NFLD em comento, posto que na FLD consta dos “Fundamentos Legais das Rubricas”, no item “Contribuição da Empresa sobre a Remuneração de Empregados”, como consideradas as competências de 01/1993 a 12/1993, sendo que no Relatório Fiscal, também elaborado pelas mesmas DO. Auditoras Fiscais do INSS, consta como considerado o período de 02/1998 a 12/1998, inexistindo qualquer menção acerca das competências de 01/1993 a 12/1993”*.

Afirma que a autuação não está fundamentada senão genericamente.

Relativamente ao mérito, ressalta ter sido o lançamento efetuado de forma arbitrária e abusiva, e que no curso do período lançado há diversos pagamentos efetuados e não considerados pela fiscalização.

Salienta:

1 - a não incidência de contribuição previdenciária sobre as remunerações a título de PTS-Prêmio Tempo de Serviço, com fundamento em Convenção Coletiva de Trabalho;

2 – a não incidência de contribuições previdências sobre pagamentos a título de indenização;

3 – ser indevida a cobrança da contribuição sobre o salário educação, na medida em que o salário-educação encontra-se em *“discordância com o ordenamento jurídico”*.

4 – serem indevidas, por inconstitucionalidade e ilegalidade, as cobranças da contribuição para o seguro do acidente do trabalho – SAT; do INCRA; SEST e SENAT; SEBRAE;

5 – ser inconstitucional a cobrança de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de habitação – alugueres;

6 – ser inconstitucional, ilegal e abusiva a imposição da multa, bem como da aplicação da SELIC aos juros moratórios.

Ao final, solicita:

- a) determinar o sobrestamento da presente Notificação Fiscal, em todos os seus termos, até julgamento definitivo, do Mandado de Segurança, processo nº 2003.61.00.027584-2, em trâmite perante a MM. 12ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo, no qual foi concedida a liminar retro especificada, sob pena de cercear o direito de defesa da Notificada;
- b) quanto a preliminar de DECADÊNCIA, no momento oportuno, ADMITIR, CONHECER E DAR PROVIMENTO ao presente Recurso, julgando a NFLD IMPROCEDENTE, face a decadência do direito do Fisco em constituir créditos tributários apurados pela revisão de lançamentos efetuados pela empresa em período superior há 05 (cinco) anos, nos moldes da legislação vigente;
- c) quanto as demais PRELIMINARES, no momento oportuno, ADMITIR, CONHECER E DAR PROVIMENTO ao presente Recurso, RECONHECENDO, por conseguinte, A NULIDADE DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - NFLD, ORA IMPUGNADA, ANTE OS VÍCIOS NELA EXISTENTES, DESCONSTITUINDO-A E EXTINGUINDO, EM DECORRÊNCIA DISSO, O SUPOSTO CRÉDITO NELA LANÇADO;
- d) quanto ao MÉRITO, demonstrada de maneira cabal e conclusiva a absoluta inexistência de fundamentos fáticos e jurídicos capazes de alicerçar qualquer ação fiscal, no momento oportuno, ADMITIR, CONHECER E DAR-LHE INTEGRAL PROVIMENTO, JULGANDO, POR CONSEQUENTE, INTEGRALMENTE IMPROCEDENTE A NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - NFLD, ORA IMPUGNADA, ANTE OS VÍCIOS NELA EXISTENTES, DESCONSTITUINDO-A E EXTINGUINDO, EM DECORRÊNCIA DISSO, O SUPOSTO CRÉDITO NELA LANÇADO.
- e) caso Vossas Senhorias não entendam pela NULIDADE OU IMPROCEDÊNCIA da NFLD atacada, o que se admite somente pelo princípio da eventualidade, requer seja acolhida, ao menos, a preliminar da impossibilidade da inclusão dos sócios como co-responsáveis pelo cumprimento da obrigação tributária imposta a Notificante, pelos motivos de fato e de direito aduzidos na presente, tudo como medida de Direito e da mais lúdima Justiça!

Protesta, por fim, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente, realização de prova pericial contábil, por se tratar de prova estritamente necessária a verificação da irregularidade dos procedimentos e valores apurados pelas Auditoras Fiscais, ora impugnados, bem como, juntada de documentos, aptos a comprovar o alegado.

Juntou documentos.

Após a apresentação de Recurso, houve requisição de diligência pela Seção de Análise de Defesas e Recursos da Receita Previdenciária (fls. 1175 e ss), a fim de que a fiscalização esclarecesse se a autuação considerou os valores recolhidos pelo Recorrente.

A D. Autoridade Autuante (fls. 1.177) assinalou que:

Em atendimento ao solicitado as fls.1034, item 5, esta fiscalização passa a demonstrar que os valores abatidos a título de Salário de Contribuição recolhidos foram os mesmos apresentados pela Recorrente, obtidos a partir das telas extraídas do Sistema Aguiá sempre que as mesmas se referiram a valores de contribuição relativos as alíquotas da Empresa. SAT e Terceiros, conforme planilha anexa ao Relatório Fiscal, as fls 22, uma vez que as guias de recolhimento originais não foram apresentadas pela empresa durante a ação fiscal. Em alguns casos houve até o aproveitamento de outras GRPS 's além das apresentadas pela Recorrente, conforme demonstrado em planilha anexa a este despacho. Quanto as guias relativas a contribuição de Segurados, fls 436, 445, 488, 498, 508 e 518, bem como a referente a contribuição sobre Pró-Labore, fls 479, não foram consideradas uma vez que não houve nenhum valor relativo a essas contribuições (Segurados a Pró-Labore) levantado na presente NFLD, ou seja, não há que se falar em aproveitar recolhimento de natureza diversa daquela dos valores que constituíram o levantamento, a saber: contribuições à Empresa, SAT e Terceiros, calculadas sobre diferenças de verbas de natureza salarial pagas a segurados empregados. Quanto a guia de recolhimento referente ao CNPJ /0007-01, as fls. 539, não houve o correspondente aproveitamento por não ter sido apurado débito nesse CNPJ, conforme evidência a planilha demonstrativa de Salário de Contribuição as fls. 22. Com relação a alegação de que esta fiscalização teria incluído na base de cálculo valores de natureza não salarial referentes a pagamentos de indenizações trabalhistas e acordos judiciais, isto não procede, uma vez que tais valores foram identificados e devidamente excluídos do total dos valores apurados, durante a ação fiscal, a débito das contas 321010 a 331010 - Indenizações Trabalhistas/Acordos Judiciais, onde também foram lançados valores pagos em rescisões, conforme menciona o Relatório Fiscal às fls. 20, item 3

Isto posto, atendendo ao item 6 do despacho its fis. 1034, esta fiscalização conclui que o débito levantado na presente NFLD procede em sua totalidade.

Ao Sr. Coordenador da EF-02 para dar prosseguimento.

Nova manifestação do Serviço de Contencioso Administrativo da Receita Previdenciária foi proferida (fls. 1186 e ss):

#### DA DILIGENCIA

6. Deste modo, sendo necessária a manifestação conclusiva da Auditoria Fiscal Notificante, com referência ao suscitado pela empresa, para fins de se reafirmar a certeza e liquidez do crédito, os autos foram baixados em diligência, através de despacho deste Serviço do Contencioso Administrativo, fis. 1033/1034, para que a fiscalização demonstrasse que os valores abatidos a título de recolhimento foram totalmente contemplados no lançamento fiscal, bem como sobre a possibilidade de que se tenha utilizado na base de cálculo das contribuições lançadas, valores de natureza não salarial.

7. Retornam os autos a este Serviço do Contencioso Administrativo, após informação fiscal efetuada pela Auditoria Notificante em diligência, através de instrumento de fls. 1035/1036, onde manifesta-se em síntese que:

7.1 os valores abatidos a título de Salário de Contribuição recolhido foram os mesmos apresentados pela recorrente, sempre que as guias se referiram a valores de contribuição relativos a Empresa, Sat e Terceiros;

7.2 Em alguns casos houve até o aproveitamento de outras GRP's, além das apresentadas pela ora recorrente, conforme demonstrado em planilha anexa a este despacho;

7.3 Quanto as guias relativas a contribuição de Segurados, fls. 436, 445, 488, 498, 508 e 518, bem como a referente a pró-labore, fls. 479, não foram consideradas, uma vez que não houve nenhum valor relativo a essas contribuições (Segurados e Pro labores) levantados na presente NFLD;

7.4 Quanto a guia fis. 539 - CNPJ 0007-01, não houve apuração de debito no referido CNPJ;

7.5 Não procede alegação de que tenha incluído na base de cálculo valores de natureza não salarial referentes a pagamento de indenizações trabalhistas e acordos judiciais, uma vez que tais valores foram identificados e devidamente excluídos do total dos valores apurados, durante a ação fiscal, a débito das contas 321010 e 331010 - Indenizações Trabalhistas/Acordos Judiciais.

(...)

8.1 E por fim, considerando que Os argumentos e documentos juntados pela recorrente não traz aos autos fato novo que tenha o condão de modificar, de ofício, a decisão ora recorrida, sugerimos cientificar a empresa da diligência efetuada pela Auditoria Notificante, mediante remessa de cópia das fls. 1033/1 036 dos autos e de que o processo não se encontra mais na fase administrativa e que será encaminhado a Procuradoria para acompanhamento judicial do Mandado de Segurança 2003.61.00.027584-2 - 12 . Vara da Justiça Federal desta Capital, onde a empresa obteve liminar, que segundo consulta ao site do TRF3a. Região, encontra-se vigente.

O Recorrente interpôs Mandado de Segurança, a fim de ver afastada a exigibilidade de depósito prévio.

Teve decisão favorável transitada em julgado, conforme aponta a Procuradoria da Fazenda Nacional a fls. 1.239.

O Recurso foi processado e remetido ao CARF.

Esse, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço parcialmente do recurso e passo ao seu exame, acolhido argumento relativo à desnecessidade de depósito recursal prévio, ante a decisão exarada no Mandado de Segurança interposto pelo Recorrente e em razão da decisão do STF.

Cumprе consignar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo vedado ainda ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF ,consoante Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

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

Isso porque o controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, alegação no sentido da inconstitucionalidade e ilegalidade a cobrança de contribuições devidas ao SAT, estabelecido por Decreto, bem como as contribuições relativas a terceiros, e da inconstitucionalidade da cobrança da contribuição devida ao INCRA e ao SEBRAE, a da aplicação da taxa SELIC ao crédito tributário, da inconstitucionalidade da cobrança de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de habitação – alugueres; e da inconstitucionalidade e ilegalidade da imposição da multa, não poderão ser conhecidas.

Apenas a título de esclarecimentos, observa-se que o CARF sumulou a aplicação da taxa Selic aos juros moratórios.

Súmula CARF n.º 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 n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No que diz respeito às contribuições ao SAT serem ilegais ou inconstitucionais, é preciso considerar, a título de esclarecimento, que o Supremo Tribunal Federal (STF) já pacificou a matéria no julgamento do RE 343.446-SC, Relator Ministro Carlos Velloso.

Entendeu o STF que a exigência da contribuição para o custeio do SAT, por meio das Leis nos 7.787/1989 e 8.212/1991, é constitucional e também declarou que a delegação ao Poder Executivo – para regulamentação dos conceitos de “atividades preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave” – tem amparo constitucional.

Transcrevemos a ementa do RE 343.446-SC:

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

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência.

Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

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

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. (g.n.)

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.

Ainda o Relator desse RE 343.446-SC registrou que: “(...) o regulamento não pode inovar na ordem jurídica, pelo que não tem legitimidade constitucional o regulamento “*praeter legem*”. Todavia, o regulamento delegado ou autorizado ou “*intra legem*” é condizente com a ordem jurídico-constitucional brasileira”.

De todo o exposto, não conheço das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade das contribuições ao SAT, SEST e SENAT, SEBRAE e INCRA, da cobrança de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de habitação – alugueres, da cobrança da contribuição sobre o salário educação, da inconstitucionalidade da multa e da aplicação da taxa SELIC aos juros moratórios

Doutro lado, as alegações no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre as remunerações a título de PTS-Prêmio Tempo de Serviço, com fundamento em Convenção Coletiva de Trabalho; da não incidência de contribuições previdências sobre pagamentos a título de indenização; e de que no período lançado há diversos pagamentos efetuados e não considerados pela fiscalização; não podem ser conhecidas, apresentadas que foram apenas em sede de recurso..

É flagrante que a inovação operada em sede de recurso (tratando-se de matéria preclusa em razão da ausência de exposição na primeira instância administrativa) contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Assim não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, de forma a que as inovações devam ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Mesmo que assim não fosse, no que toca à alegação de valores pagos e não aproveitados, insta ressaltar que o Relato Fiscal não afasta recolhimentos feitos pelo Recorrente no período. Apenas afirma ter lançado débito suplementar.

Vejamos:

- 1- O débito suplementar de que trata a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, refere-se a contribuições devidas e não recolhidas ao FPAS e a Terceiros, sobre parte dos pagamentos efetuados a segurados empregados, no período de 02/1998 a 12/1998.
- 2- O presente levantamento deve-se à prevenção do transcurso do prazo decadencial já que, durante a ação fiscal, a empresa impetrou junto a Justiça Federal, 12ª Vara da Seção Judiciária de São Paulo — Estado de São Paulo, mandado de segurança com pedido de liminar — processo nº 2003.61.00.027584-2 (Anexo I), pleiteando que esta fiscalização se abstinhasse de exigir toda a documentação fiscal referente aos últimos dez anos, como determina o artigo 45 da Lei 8.212/91, fazendo-o apenas e tão-somente em relação aos últimos cinco anos, tendo sido tal liminar deferida em 06/10/2003, situação essa, que se mantém inalterada até o presente momento, o que toma o ano de 1998 passível de prescrição a partir de 01/01/2004.
- 3- A partir do exame da contabilidade da empresa, em confronto com os valores de salário de contribuição que serviram de base para o cálculo das contribuições por ela recolhidas, esta fiscalização constatou que, nas competências mencionadas no item 1, acima, não houve recolhimento sobre a totalidade da remuneração paga aos segurados empregados, obtida a partir dos valores lançados nas contas contábeis de despesa que

envolveram verbas de natureza salarial, em obediência ao que reza a Lei 8.212/91 em seu artigo 28, inciso I, a saber. Salários — 321001(grupo operacional)1328001(grupo comercial)/ 331001(grupo administrativo), Horas Extras —321002/ 328002/331002, PTS - Prêmio Tempo de Serviço — 3210031328003/31003, Férias — 321004/3280041331004, 13º Salário — 321005/328005/331005, Adicional Noturno — 321006/328006/331006, Ajuda de Custo — 321007/ 3280071331007, paga em desacordo com o disposto na alínea "g", do parágrafo 9 1, do mesmo artigo 28 da Lei 8.212/91, Comissões/Prêmios/Gratificações — 321009/328009/331009, Indenizações Trabalhistas, Acordos Judiciais — 321010/ 328010 /331010, onde foram lançados os valores pagos em rescisão juntamente com os referentes à liquidação de processos trabalhistas, e Aluguéis — 333001, onde foram identificados valores referentes ao pagamento de aluguel residencial a funcionários. Para a apuração das diferenças de base de cálculo, esta fiscalização procedeu à soma dos valores lançados a débito nas contas supra mencionadas, de cujo resultado foram subtraídos os valores correspondentes a rateios e eventuais estornos, bem como os relativos a processos trabalhistas, exceção feita à conta "Aluguéis", de onde foram extraídos e somados apenas os valores clara e nominalmente identificados como pagamentos de aluguel residencial a funcionários, obtendo assim a base de cálculo total da empresa em cada competência; isso porque, o critério para classificação contábil dos valores foi a área onde a mão de obra estava alocada, a saber, administrativa, operacional ou comercial, independentemente do estabelecimento onde os empregados que receberam tais valores prestavam serviço. Da mesma forma foram somadas as bases de cálculo apuradas a partir das guias de recolhimento de todos os estabelecimentos da empresa nas respectivas competências. Da subtração do valor obtido através das guias e do parcelamento, daquele, obtido a partir da contabilidade, resultaram as diferenças de salário de contribuição objeto deste levantamento. Quanto aos valores relativos à contribuição dos segurados, obedeceu-se critério idêntico, ou seja, subtraiu-se do total descontado dos empregados, registrado na contabilidade, a débito da conta Salários a Pagar — 212001, a soma dos valores parcelados, bem como daqueles constantes nas guias de recolhimento, de todos os estabelecimentos, em cada competência, a partir do que não foram apuradas diferenças a serem levantadas.

4- Serviram de base para apuração dos valores que integram o presente levantamento, os seguintes documentos: os Razões e Diários, bem como as guias de recolhimento de contribuições previdenciárias, extraídas do conta corrente da empresa, e o parcelamento.

5- Para o cálculo do débito foram aplicadas as seguintes alíquotas:

-Empresa : 201/8

- SAT : 3%

- Terceiros :5,8%

6- O presente levantamento foi levado a cabo com estrita observância da legislação em vigor no período do débito, elencada no anexo Fundamentos Legais do Débito — FLD, destacando-se aquela particularmente mencionada no item 2 do presente relatório.

(...)

Em sede de diligência, a D. Autoridade Autuante (fls. 1.177) assinalou que:

Em atendimento ao solicitado as fls.1034, item 5, esta fiscalização passa a demonstrar que os valores abatidos a título de Salário de Contribuição recolhidos foram os mesmos apresentados pela Recorrente, obtidos a partir das telas extraídas do Sistema Aguiá sempre que as mesmas se referiram a valores de contribuição relativos as alíquotas da Empresa. SAT e Terceiros, conforme planilha anexa ao Relatório Fiscal, as fls 22, uma vez que as guias de recolhimento originais não foram apresentadas pela empresa durante a ação fiscal. Em alguns casos houve até o aproveitamento de outras GRPS 's além das apresentadas pela Recorrente, conforme demonstrado em planilha anexa a este despacho. Quanto as guias relativas a contribuição de Segurados, fls 436, 445, 488, 498, 508 e 518, bem como a referente a contribuição sobre Pró-Labore, fls 479, não foram consideradas uma vez que não houve nenhum valor relativo a essas contribuições

(Segurados a Pró-Labore) levantado na presente NFLD, ou seja, não há que se falar em aproveitar recolhimento de natureza diversa daquela dos valores que constituíram o levantamento, a saber: contribuições à Empresa, SAT e Terceiros, calculadas sobre diferenças de verbas de natureza salarial pagas a segurados empregados. Quanto a guia de recolhimento referente ao CNPJ /0007-01, as fls. 539, não houve o correspondente aproveitamento por não ter sido apurado débito nesse CNPJ, conforme evidência a planilha demonstrativa de Salário de Contribuição as fls. 22. Com relação a alegação de que esta fiscalização teria incluído na base de cálculo valores de natureza não salarial referentes a pagamentos de indenizações trabalhistas e acordos judiciais, isto não procede, uma vez que tais valores foram identificados e devidamente excluídos do total dos valores apurados, durante a ação fiscal, a débito das contas 321010 a 331010 - Indenizações Trabalhistas/Acordos Judiciais, onde também foram lançados valores pagos em rescisões, conforme menciona o Relatório Fiscal às fls. 20, item 3

Isto posto, atendendo ao item 6 do despacho its fis. 1034, esta fiscalização conclui que o débito levantado na presente NFLD procede em sua totalidade.

Ao Sr. Coordenador da EF-02 para dar prosseguimento.

Da leitura, observa-se que os valores já pagos foram considerados no levantamento do crédito tributário suplementar, inclusive valores decorrentes de acordos judiciais e indenizações trabalhistas.

Relativamente a afirmação de que o lançamento seria nulo, por ofensa ao contraditório, ampla defesa e da isonomia, observa-se que a defesa abordou o tema ao enfoque da necessidade de efetuar depósito prévio, como condição para recorrer. A alegação encontra-se prejudicada, em razão da decisão judicial que lhe fora favorável.

#### **Da Co-Responsabilidade**

O Recorrente requer a exclusão da co-responsabilização das pessoas físicas dos seus sócios, inseridas no CORESP.

O CARF sumulou o assunto co-responsabilidade da seguinte forma:

Súmula CARF nº 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, não comportando discussão no âmbito administrativo, não há como conhecer da alegação trazida em sede de recurso.

#### **Do Pedido de Sobrestamento do PAF**

O Recorrente pleiteia, por fim, o sobrestamento do PAF até julgamento definitivo, do Mandado de Segurança, processo nº 2003.61.00.027584-2, em trâmite perante a MM. 12ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo.

Segundo os documentos juntados à instrução esclarecem (exemplo, relato a fls. 1.186) *1.1 Conforme relatório fiscal, levantamento foi efetuado para fins de prevenir o prazo decadencial pois a empresa impetrou mandado de segurança junto a Justiça Federal, 12. Vara da Seção Judiciária de São Paulo - processo nº 2003.61.00.027584-2, onde obteve liminar para fins de que a fiscalização se absteresse de exigir a documentação fiscal referente aos últimos 10 anos, fazendo-o apenas e tão somente em relação aos últimos 5 anos.*

Consulta ao site do TRF3 noticia que o MS foi baixado em definitivo em 31/08/2015, e que a decisão transitada em julgado foi favorável ao impetrante, acatando a Súmula vinculante 8 do STF.

Sendo assim, o pedido perdeu seu objeto.

### **Da Decadência.**

O Recorrente em seu recurso alega a decadência de parte do crédito tributário. A alegação não fora conhecida pela Autoridade Julgadora de 1ª instância, sob o fundamento de concomitância.

Entretanto, é preciso considerar que a decadência, sendo matéria de ordem pública, deve examinada, e pode ser declarada pela Administração Tributária em qualquer instância e momento.

Vejamos as Súmulas Vinculantes CARF de n.ºs 8 e 99:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.”

“Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.”

No caso presente foram lançados fatos geradores do período compreendido entre 02/1998 a 12/1998, restando a ciência do lançamento aos 18/12/2003 (fls. 102).

As regras para contagem do prazo decadencial para que o lançamento possa ser efetuado estão previstas no § 4º do art. 150 (quando houver antecipação de pagamento) e no inciso I do art. 173, ambos do CTN.

Os documentos de fls. 584 e ss (apresentados com o recurso, não considerados novos documentos e sim complementação da instrução processual e da autuação, já que o Relato Fiscal, parte da autuação, por si só, já esclarecia essa questão), em consonância com o Relato Fiscal (fls. 43 e ss), comprovam recolhimentos a título de contribuições previdenciárias e as devidas a terceiros para todas as competências alcançadas pela autuação.

Os pagamentos, somados a ausência de situação extraordinária ensejadora da aplicação do art. 173, I, do CTN, implicam aplicação do regramento de contagem do prazo decadencial inserto no § 4º do art. 150, do CTN.

Assim, uma vez que o Recorrente tomou ciência do lançamento no dia 18/12/2003 (fls. 102), e o trabalho fiscal reporta-se aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativos ao período de apuração 01/02/1998 a 31/12/1998, restam decaídas as competências anteriores a dezembro de 1998.

### **Do Mérito**

Relativamente ao mérito, o Recorrente assinala que o lançamento fora efetuado de forma arbitrária e abusiva,

Conforme se extrai da instrução processual, apurou-se recolhimentos a menor feitos pelo Recorrente, relativamente às contribuições sociais devidas e não recolhidas ao FPAS

e a terceiros incidentes sobre parte dos pagamentos efetuados a segurados empregados, no período de 02/1998 a 12/1998, apurado a partir do exame da contabilidade.

A autuação, lavrada dentro dos contornos legais por servidor competente, foi bem fundamentada e identificou com clareza as infrações tributárias cometidas pelo Recorrente no período.

Ao Recorrente foi oportunizada defesa, conforme previsão no ordenamento vigente.

Sendo assim, resta afastar a alegação de arbitrariedade ou abusividade.

### **Das Diligências/Perícias**

Sabe-se que o momento oportuno para sua apresentação das provas é por ocasião da impugnação, sob pena dos argumentos de defesa tornarem-se meras alegações, ocorrendo preclusão, conforme disposto no art. 15, do Decreto nº. 70.235, de 1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

A prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos no Decreto 70.235/72.

Assim, cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF. No presente caso, não foram comprovados os motivos que pudessem autorizar a juntada de documentos após a impugnação ou a determinação de necessárias diligências ou perícias.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência ou o deferimento de novo prazo para provas, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

No que diz respeito à perícia, prescreve o art. 18, do Decreto 70.235/72 que:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Da leitura do dispositivo, verifica-se que o deferimento de pedido de perícia somente ocorrerá se comprovada a necessidade à formação de convicção.

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia.

O sujeito passivo deverá comprovar o caráter essencial da perícia para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Ocorre que o Recorrente não logrou demonstrar, minimamente, a imprescindibilidade da perícia à compreensão dos fatos nem na impugnação, nem agora em grau recursal.

Não tendo sido demonstrada pelo recorrente a necessidade da realização de perícia, não se pode acolher o pedido.

### **Da aplicação da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14 de 2009**

Saliente-se que, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão deverá observar o princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei n.º 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14 de 2009.

### **CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, voto por em conhecer parcialmente do recurso, apenas quanto à decadência e nulidade, e, na parte conhecida, em dar-lhe parcial provimento para declarar a decadência do lançamento relativo às competências de 02/1998 a 11/1998.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly