



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19839.002853/2009-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.682 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2021
Recorrente MADEPAR LAMINADOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2001

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso no que tangencia a pretensão de inconstitucionalidade.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2001

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA. PRO LABORE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. PRESUNÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE. INCRA. SEBRAE. SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS EM ATRASO. JUROS. TAXA SELIC. PERÍCIA CONTÁBIL.

A empresa é obrigada a recolher, até o dia 2 do mês seguinte ao da competência, as contribuições ao seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço.

É de 15% a contribuição da empresa sobre o pro labore de administradores, conforme artigo 1.º da Lei Complementar n.º 04/96, vigente de março/1996 a fevereiro/2000.

São devidas as contribuições de 20% sobre o total das remunerações pagas aos empresários e autônomos, a partir de 03/2000, de acordo com o inciso III do artigo 22 da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.876/99.

A contribuição da empresa, incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas no decorrer do mês aos segurados empregados, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade

laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a partir de 07/1997, é de 3% para a empresa em cuja atividade preponderante o risco seja considerado grave. Não demonstrando que determinado estabelecimento da empresa, por CNPJ, possui risco menor, mantém-se o lançamento.

É legítima a exigência de contribuição para o Salário-Educação, conforme artigo 94 e parágrafo único da Lei n.º 8.212/91.

É legítima a exigência de contribuição para o INCRA e SEBRAE, inteligência do artigo 94 e parágrafo único da Lei n.º 8.212/91.

Os juros e a multa de mora têm caráter irrelevável, a eles aplicando-se a legislação vigente em cada competência.

Sobre as contribuições sociais em atraso incidem, a partir de 01/04/97, juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, e multa de mora, que não pode ser relevada.

Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de perícia, se a empresa não atende os requisitos do art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, ainda mais se houve a realização de diligência fiscal durante o procedimento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Samis Antonio de Queiroz, Sonia de Queiroz Accioly, Thiago Duca Amoni (Suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, substituída pelo conselheiro Thiago Duca Amoni.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 496/545), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 460/487), proferida em julgamento monocrático datado de 28/11/2002, consubstanciada na Decisão-Notificação n.º 21.004/0758/2002, da Delegacia da Receita Previdenciária em São Paulo/SP, da antiga Secretaria da Receita Previdenciária, anterior a Lei n.º 11.457, de 2007, que julgou procedente em parte o pedido deduzido na defesa com natureza de impugnação no processo administrativo fiscal (e-fls. 84/134), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/1999 a 08/2001, inclusive 13/1999 e 13/2000

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTRIBUIÇÕES DA EMPRESA. *PRO LABORE*. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. PRESUNÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE. INCRA. SEBRAE. SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO – SAT. GRAU DE RISCO. ATIVIDADE PREPONDERANTE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS EM ATRASO. JUROS. TAXA SELIC. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI. PERÍCIA CONTÁBIL.

A empresa é obrigada a recolher, até o dia 2 do mês seguinte ao da competência, as contribuições ao seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço. Artigo 30, inciso I, alínea "b", da Lei n.º 8.212/91.

É de 15% a contribuição da empresa sobre o *pro labore* de administradores, conforme artigo 1.º da Lei Complementar n.º 04/96, vigente de março/96 a fevereiro/2000.

São devidas as contribuições de 20% sobre o total das remunerações pagas aos empresários e autônomos, a partir de 03/2000, de acordo com o inciso III do artigo 22 da Lei n.º 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.876/99.

A contribuição da empresa, incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas no decorrer do mês aos segurados empregados, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a partir de 07/1999, é de 3% para a empresa em cuja atividade preponderante o risco seja considerado grave (Artigo 22, inciso II, alínea "c", da Lei n.º 8.212/91, regulamentado pelo Decreto n.º 2.173/97).

Legitimidade da contribuição para o Salário-Educação, conforme artigo 94 e parágrafo único da Lei n.º 8.212/91, até melhor julgamento do Poder Judiciário.

O Instituto Nacional do Seguro Social – INSS pode arrecadar e fiscalizar contribuições devidas por lei a Terceiros, inclusive as destinadas ao INCRA e SEBRAE, inteligência do artigo 94 e parágrafo único da Lei n.º 8.212/91.

Os juros e a multa de mora têm caráter irrelevável, a eles aplicando-se a legislação vigente em cada competência. Artigo 34 da Lei n.º 8.212/91 c/c parágrafo 6.º do artigo 239 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Sobre as contribuições sociais em atraso incidem, a partir de 01/04/97, juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, e multa de mora, que não pode ser relevada. Artigo 34 e 35 da Lei n.º 8.212/91.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de perícia tecno-contábil, se a empresa não atende os requisitos do art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, ainda mais se houve a realização de diligência fiscal, de acordo com as normas do Instituto.

Lançamento Procedente em Parte

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD (DEBCAD 35.416.010-9) juntamente com as peças integrativas (e-fls. 3/64; com discriminativo retificado e-fls. 436/459) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 75/77; e manifestações fiscais e-fls. 418/421, 429/432), tendo o contribuinte sido notificado em 02/01/2002 (e-fl. 80), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de crédito lançado pelo Auditor Fiscal da Previdência Social – AFPS matrícula n.º 0.935.825 contra a empresa supra identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 72/74, teve como fatos geradores: os salários dos funcionários, conforme Folhas de Pagamento da empresa (Levantamento FP – FL Pagamento); os valores pagos a título de pro labore para a diretoria, conforme Livros Diários/Razão (Levantamento LD – Livro Diário/Razão); e os valores pagos em processos trabalhistas, conforme planilha anexa de fls. 67 (Levantamento PT – Processo Trabalhista).

O montante do crédito lançado é de R\$ 2.662.118,58 (dois milhões, seiscentos e sessenta e dois mil cento e dezoito reais e cinquenta e oito centavos), abrangendo o período de 01/1999 a 08/2001, inclusive 13/1999 e 13/2000, consolidado em 12/12/2001.

Ainda em conformidade com o Relatório Fiscal:

- Foi firmado Termo de Cooperação Técnica e Financeira com o SENAI – Regional da Bahia;

- Foi firmado convênio para Arrecadação Direta e Prestação de Serviços Assistenciais com o Sesi – Regional da Bahia;

- Na fábrica da empresa – filial 0002-20 – localizada à Av. Periférica 1, n.º 6092-A, Simões Filho, BA, os funcionários dos departamentos de Produção e Manutenção, seções de preparação, impressão, prensa, acabamento e utilidades, estão sujeitos à Aposentadoria Especial de 25 anos;

- O Laudo Técnico de Condições Ambientais foi expedido em 03/2001, razão pela qual o levantamento da alíquota adicional deu-se a partir da expedição do mesmo, conforme o item 5 da OS/Cortj. 98/99, que determina que a comprovação da efetiva exposição do segurado a agentes nocivos será baseada, em princípio, no laudo técnico e na GFIP ou GRFP.

O Discriminativo Analítico do Débito – DAD, às fls. 04/31, demonstra os valores apurados, os valores recolhidos e as diferenças devidas. O Discriminativo Sintético do Débito – DSD, às fls. 32/35, apresenta, para cada competência, os valores devidos originários, o valor da multa e juros aplicados, e os valores finais devidos. O Discriminativo Sintético do Débito por Estabelecimento – DSE, às fls. 49/53, apresenta estes valores por competência e por estabelecimento.

Complementam o Relatório Fiscal:

- Relatório de Guias de Recolhimento Registradas – GRR, às fls. 36/39;

- Relatório do Apropriação de GPS – APGPS, às fls. 40/48;

- Planilhas Demonstrativas, às fls. 66/70.

A fundamentação legal do lançamento de crédito é apresentada no Anexo “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, às fls. 54/58, onde consta toda a legislação que embasa o lançamento, por rubrica e por competência.

Da Defesa Administrativa (Impugnação) ao lançamento, instauração do procedimento de revisão

A defesa administrativa, com natureza de impugnação no processo administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da revisão do lançamento, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme exposto no relatório do acórdão hostilizado, pelo que peço vênha para reproduzir:

Dentro do prazo regulamentar, a Notificada contestou o lançamento através da defesa de fls. 80/130, com juntada de documentos às fls. 131/409:

- Documentos de Apuração do ICMS, às fls. 131/347;
- Demonstrativos de Resultados, às fls. 348/352;
- Quadros Resumo de Folhas de Pagamento, às fls. 353/360;
- Guias da Previdência Social – GPS, às fls. 361/379;
- Laudo Técnico, às fls. 380/341;
- Informações sobre atividades exercidas em condições especiais, às fls. 402/409.

Primeiramente apresenta breve relato sobre a ação fiscal e as NFLD's e Autos de Infração lavrados contra o Contribuinte. Após, alega em síntese que:

Esclarecimento introdutório

A defesa abrange todos os Autos de Infração e Notificações lavrados durante a ação fiscal.

Todos os livros, documentos e informações solicitados pela fiscalização foram apresentados, e todos os assentos contábeis guardam absoluta conformidade com a legislação tributária.

O Fiscal "inventou" números totalmente alheios à realidade, segundo se constata na documentação relativa ao ICMS em anexo.

Apresenta análise do impacto dos números levantados pela fiscalização como Receitas, Despesas e Custos Operacionais (fls. 82/84), exercícios de 1999 e 2000.

Diferentemente do que concluiu a fiscalização, os acionistas de uma empresa podem emprestar, e também (como no presente caso) antecipar valores à sociedade para futuro aumento de capital. Além do que, podem preferir transformar tais créditos em ações, através do competente aumento de capital, sem que o fato constitua infringência à lei. A fiscalização deveria ter analisado cuidadosamente a documentação, e teria verificado que os supridores tinham capacidade financeira para fazer os aportes.

Dos princípios da legalidade e da tipicidade da tributação / presunção

Citando o artigo 114 do CTN, renomados juristas e jurisprudência, discorre sobre os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação, bem como sobre a presunção. Conclui que os administradores não estão em posição de suspeitos de malícia até prova em contrário, isto é inerente ao Estado de Direito, que se caracteriza por respeito aos cidadãos.

Da Invasão de competência alheia

Ao entender que as absurdas diferenças estranhamente encontradas constituem pro labore – base de cálculo para contribuições previdenciárias, a fiscalização decretou o fim da tributação do imposto de renda. Por argumentação, as diferenças apuradas pela fiscalização seriam parcelas de lucro omitido, e seriam objeto de tributação do imposto de renda, conforme artigos 43 e 44 do CTN (transcreve). Portanto, houve invasão da competência alheia.

Não há embasamento legal para o procedimento da fiscalização. Nem mesmo os parágrafos 3.º e 6.º do artigo 33 da Lei n.º 8.212/91 não podem ser citados, pois o fiscal teve acesso a todos os documentos e assentos contábeis, perfeitamente escriturados na forma da lei, como resta confessado quando afirma que analisou Diário, Balanços e Demonstrações, Folhas de Salários e demais documentos trabalhistas e previdenciários.

Transcrevendo os artigos 21 e 22 da Lei n.º 8.212/91, alega que a própria lei fez menção expressa a salário de contribuição quando dispõe sobre a contribuição dos segurados empresários. Portanto, lucros auferidos não correspondem a pro labore, pois não são compensação pelo trabalho realizado e sim vantagem ou ganho obtido no negócio.

Quanto à desconsideração da escrita e arbitramento

O procedimento de desclassificação da contabilidade não poderia ter sido adotado, pois só se aplica a casos extremos, em que a escrituração é inexistente ou imprestável. Entretanto, no caso em tela, os assentos contábeis e fiscais, bem como a documentação da Defendente vêm sendo submetidos a inúmeros fiscalizações, inclusive do INSS. Cita julgado.

Sobre o ônus da prova

Mencionando doutrina, e os artigos 923 e 924 do RIR vigentes, combate a inversão do ônus da prova defendida pela fiscalização.

Por todo o exposto, conclui pela imprestabilidade da NFLD n.º 35.416.011-7 bem como dos Autos de Infração n.º 35.416.007-9, 35.416.008-7 e 35.416.009-5, pois todos os livros, documentos e informações solicitados pelo Fiscal lhes foram exibidos. E todos os assentos contábeis guardam absoluta conformidade com a legislação tributária.

Os demais lançamentos estão maculados por diversas outras inconstitucionalidades, que devem ser apreciadas pelo órgão julgador administrativo. Transcreve doutrina.

A contribuição sobre a remuneração dos administradores, autônomos e avulsos (Lei Complementar n.º 84/96)

Alega que as contribuições incidentes sobre pro labore e remuneração de autônomos são indevidas mesmo após o advento da Lei Complementar n.º 84/96, pois a referida lei padece de quatro manifestas inconstitucionalidades:

1) considera que as "*outras fontes de receita*" são contribuições sociais, quando não são, pois não estão mencionadas no artigo 195, "caput", da CF/88;

2) as pretendidas "*contribuições sociais*" têm como base de cálculo a mesma do imposto sobre a renda na fonte das pessoas transformadas em contribuintes, variando apenas a alíquota. Isto fere o artigo 154, I, da CF/88, bem como o § 4.º do artigo 195 da CF/88;

3) o fato gerador da nova fonte, que não é contribuição social, é rigorosamente igual ao do imposto sobre a renda (aquisição de disponibilidade econômica), e ao do ISS (percentual incidente sobre receita proveniente de serviços);

4) imposição cumulativa de imposições erradas.

Conclui que a LC n.º 04/96 é instrumento inadequado, pois somente emenda constitucional poderia modificar o sentido técnico das palavras da Constituição e alargar o campo de competência da norma jurídica infraconstitucional.

Salário-Educação

Traça o histórico do Salário-Educação e alega que:

- a alíquota do Salário-Educação foi fixada pelos Decretos ns.º 76.923/75 e 87.043/82, em função da delegação do Decreto-Lei n.º 1.411/75, com violação à Constituição anterior, ferindo os princípios da legalidade e separação dos Poderes e da indelegabilidade de funções;

- o Decreto-Lei n.º 1.422/75 e 87.043/82 não foram recepcionados pela Constituição atual, por expressa disposição do ADCT;

- o ADCT revogou, após 100 dias, dispositivos legais que outorgavam ao Poder Executivo competências do Congresso Nacional, devendo ter sido editada lei convalidando a exigência;

- tanto a Constituição atual como a anterior nunca outorgaram ao Poder Executivo competência para instituir alíquotas de tributos, mas apenas para alienar e, ainda sim, para aqueles casos fixados em lei.

A fim de corroborar sua argumentação, transcreve julgados e doutrinas.

INCRA

Alega a inconstitucionalidade da referida contribuição, pois:

- a contribuição (Lei n.º 2.613/55 não foi recepcionada pela Constituição de 88, tendo sido revogada;

- as funções do INCRA, estabelecidas no antigo SSR (Serviço Social Rural), foram atribuídas a um novo órgão – o SENAR, criado nos moldes das leis do SENAI/SENAC;

- Tendo o INCRA perdido as tarefas que se ligavam ao SSR, falta causa jurídica para sua exigência, pois aplica-se às contribuições o princípio da vinculabilidade da tributação.

A Contribuição Social para o Seguro de Acidentes do Trabalho – SAT

Apoiando-se em doutrina, argumenta que há uma discrepância entre a contribuição social acidentária e a contribuição social patronal incidente sobre a folha: esta é de caráter genérico, enquanto aquela possui uma destinação específica, sua finalidade é claramente determinada pela própria lei básica. Assim, a diferença entre o contido na legislação e sua verdadeira natureza jurídica compromete a legitimidade do SAT.

Os decretos editados pelo Executivo (2.173/97 e 3.048/99) têm por objetivo complementar lacunas na Lei, o que indica desrespeito ao princípio constitucional da estrita legalidade, que exige que a norma matriz tributária deve estar estabelecida por lei, com todos os seus elementos. Transcreve eminentes juristas.

A contribuição social previdenciária de acidente de trabalho não é nem adicional, nem complementar. E sendo contribuição nova (incidente sobre o total de remunerações) deveria ter sido instituída por lei complementar, o que também é inconstitucional.

Outra inconstitucionalidade é que foi delegada ao INSS, através de lei ordinária, o direito de impor alíquotas tributárias. Apresenta julgados.

SEBRAE

Traça o histórico da contribuição ao SEBRAE e alega sua inconstitucionalidade, pois, na verdade, se trata de contribuição autônoma e não adicional ao SESI/SENAI e SESC/SENAC. Deste modo, é inconstitucional porque:

- deveria existir lei complementar prévia autorizativa;
- houve acúmulo com outras contribuições com mesmo fato gerador / base de cálculo, no caso, a folha de salários;
- não há relacionamento entre os contribuintes do SEBRAE com a respectiva categoria profissional ou econômica, o que gera destinação diversa do produto arrecadado, o que é proibido.

Cita doutrina e jurisprudência para reforçar a argumentação.

Correção Monetária / Juros

Discorre sobre a natureza indenizatória e remuneratória de taxas de referência, sobre a taxa SELIC e alega que a mesma fere os princípios constitucionais e do CTN. Transcreve renomados juristas e jurisprudência.

Conclui ser incontestável seu direito à utilização de juros de mora de 1% ao mês, conforme estabelecem as regras contidas no artigo 161, § 1.º, do CTN e artigo 192, § 3.º, da Constituição Federal.

Conclui ainda que a utilização da taxa SELIC pelo INSS fere os princípios da legalidade e da tipicidade. Transcreve doutrina.

Sobre a Aferição indireta

Alega que na NFLD n.º 35.416.012-5, período de 08/2001 a 11/2001, a fiscalização exigiu o montante que entendeu devido, fundamentada no artigo 33, § 3.º, da legislação específica, sendo que os recolhimentos feitos pela Impugnante no período foram ignorados.

O Contribuinte, a invés de contestar o referido dispositivo, prefere fazer juntada das respectivas folhas de pagamento e guias de recolhimento (docs. 222 a 248, às fls. 353/379).

Esclarece que não pode exibir tais documentos durante a fiscalização por estar sujeita a fiscalização estadual (que perdura até o presente momento), sendo que as duas fiscalizações exigiam os mesmos papéis.

Da Contribuição Adicional para fins de concessão de Aposentadoria Especial

Insurge-se contra o fato de que, ao calcular a contribuição adicional para fins de concessão de aposentadoria especial, a fiscalização considerou a totalidade dos salários dos trabalhadores, como se todos fossem beneficiários da aposentadoria especial.

Conforme Laudo Técnico mencionado pela própria fiscalização e ora anexado (docs. 249 a 278, às fls. 380/409), somente alguns dos empregados dos diversos setores da empresa filial fazem jus a tal benefício.

Pelo exposto, o adicional de 6% calculado na NFLD n.º 35.416.010-9, sobre empregados não beneficiários da aposentadoria especial, deve ser desconsiderado. Transcreve o artigo 57 e parágrafos da Lei n.º 8.213/91, e o artigo 202, incisos e parágrafos do RPS.

Argumenta que inúmeros setores considerados na autuação não estão sujeitos ao regime da aposentadoria especial, tais como pintura, sondagem, atividades do setor da planta de resinas, setor de expedição, setor médico etc.

Da Impossibilidade de Responsabilização dos Acionistas

A co-responsabilização dos acionistas apresentada pela fiscalização não está apoiada em qualquer fundamento jurídico, pois não há prova de que os mesmos tenham

praticado atos contrários à lei ou ao contrato (art. 158 da Lei n.º 6.404/76). Transcreve julgados e doutrina.

Encerramento

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive juntada de novos documentos e, principalmente, pela prova pericial.

Transcreve renomado jurista a respeito da perícia no processo administrativo, e alega que sua negação irá ferir o princípio da moralidade, bem como negar o amplo direito de defesa constitucional.

Por todo o exposto, requer o cancelamento das NFLD's e Autos de Infração em tela.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

Tendo em vista os documentos juntados na defesa, os autos foram convertidos em diligência, a teor dos despachos de fls. 411/415.

Como resultado da diligência fiscal, o fiscal notificante elaborou a Informação Fiscal de fls. 423/425. Também fez juntada às fls. 416/419, de cópias de folhas de pagamento de agosto/2001 e abril/2001, referentes aos funcionários demitidos Edvaldo Francisco da Silva, Anildo Gomes da Silva, Ary Dias dos Santos, Gilson Soares dos Santos, e Thiago Conceição Silva. E às fls. 420/421 faz juntada de cópia do Processo n.º 01.10.01.1975-47, 10.ª Vara do Trabalho de Salvador, referente ao acordo trabalhista entre a Notificada e o Sr. Edvaldo Francisco da Silva.

A cópia da referida Informação Fiscal segue anexa a esta Decisão-Notificação.

Do Acórdão recorrido

A tese de defesa foi acolhida em parte na primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

Acolheu-se retificações no lançamento por força da Emenda Constitucional n.º 20, o que decorreu do lançamento do levantamento PT – Processo Trabalhista.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 16/12/2002, e-fl. 492, protocolo recursal em 20/12/2002, e-fl. 496, e despacho de encaminhamento, e-fls. 546, 590), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial,

pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

- Inconstitucionalidades

Pretende o recorrente o reconhecimento de inúmeras inconstitucionalidades. Quase todas as suas teses, de certo modo, tangenciam sobre matérias em que pretendem o reconhecimento da inconstitucionalidade, por exemplo, a saber: inconstitucionalidade inerente à Contribuição para o INCRA, para o Salário-Educação, SEBRAE etc., efeito confiscatório da multa aplicada, inaplicabilidade por inconstitucionalidade da SELIC, dentre outras.

Pois bem. Este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou na forma da nova sistemática do art. 19-A, inciso III, da Lei n.º 10.522, de 2002, se houvesse, ao menos, manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, independentemente de ato declaratório, o que não é o caso. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF n.º 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância

revisional, não havendo permissão para declarar ilegalidade de lei e/ou a sua inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Logo, não se pode conhecer matérias sobre inconstitucionalidades.

Mérito

O lançamento em vergasta é de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais de trabalho (SAT), e as destinadas a Terceiros, sendo o período do lançamento 01/1999 a 08/2001, inclusive 13/1999 e 13/2000, notificado o contribuinte em 02/01/2002 (e-fl. 80).

A aferição partiu das folhas de pagamentos de salários dos funcionários e de pró-labore da diretoria e os processos trabalhistas. Os débitos apurados referem-se a matriz (escritório administrativo) e a filial (fábrica). Em razão da Emenda Constitucional n.º 20 ocorreu a retificação do lançamento, na forma acolhida na decisão hostilizada, o que decorreu do lançamento do levantamento PT – Processo Trabalhista.

Intimado da decisão de primeira instância o recorrente, basicamente, reiterou os termos da impugnação, de modo que, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

Em que pesem os esforços expendidos peie Impugnante nas razões arguidas, as mesmas não têm o condão de elidir o procedimento fiscal na totalidade, como restará demonstrado.

Esclarecimento introdutório

Primeiramente, vale ressaltar que equivocou-se o Contribuinte ao afirmar que os fatos são comuns a todas as Notificações e Autos de infração, e que por este motivo elaborou uma peça de impugnação única, que trata de todos os lançamentos. Cada Auto de Infração foi lavrado em função de descumprimento, por parte da empresa, de obrigação acessória específica determinada em lei. E, em relação às NFLD, cada uma delas tem seus respectivos fatos geradores, como explicitado nos correspondentes Relatórios Fiscais.

Conforme o IPC – Instrução para o Contribuinte, Item 2.4, às fls. 03, "*a cada processo deverá corresponder uma defesa(...)*". Deste modo, a presente Decisão-Notificação irá apenas analisar os argumentos relativos à NFLD em tela.

Em relação às alegações de que todos os livros, documentos e informações solicitados pela fiscalização foram apresentados, e todos os assentos contábeis guardam absoluta conformidade com a legislação tributária, serão rebatidas nos processos correspondentes, autos de infração e NFLDs, pois, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 72/74, a presente NFLD teve como fatos geradores: os salários dos funcionários, conforme Folhas de Pagamento da empresa (Levantamento FP – FL Pagamento); os valores pagos a título de pró-labore para a diretoria, conforme Livros Diários/Razão (Levantamento LD – Livro Diário/Razão); e os valores pagos em processos trabalhistas, conforme planilha anexa de fls. 07 (Levantamento PT – Processo Trabalhista). Ou seja, os salários de contribuição foram apurados em documentos e livros elaborados pela própria empresa.

Quanto aos argumentos referentes à NFLD n.º 35.416.011-7, serão discutidos na Decisão-Notificação correspondente à referida NFLD.

Dos princípios da legalidade e da tipicidade da tributação / presunção

Conforme já exposto, a presente NFLD teve como fatos geradores: os salários dos funcionários, conforme Folhas de Pagamento da empresa (Levantamento FP – FL Pagamento); os valores pagos a título de pro labore para a diretoria, conforme Livros Diários/Razão (Levantamento LD – Livro Diário/Razão); e os valores pagos em processos trabalhistas, conforme planilha anexa de fls. 67 (Levantamento PT – Processo Trabalhista), ou seja, os salários de contribuição foram apurados em documentos e livros elaborados pela própria empresa. E conforme o Discriminativo Analítico do Débito – DAD, às fls. 04/31, que demonstra os valores apurados, os valores recolhidos e as diferenças devidas, os recolhimentos efetuados pelo Contribuinte foram considerados e devidamente deduzidos. Também demonstram a origem dos valores devidos o Relatório de Guias de Recolhimento Registradas – GRR, às fls. 36/39; Relatório de Apropriação de GPS – APGPS, às fls. 40/48; e Planilhas Demonstrativas, às fls. 66/70.

Considerando que, de acordo com o disposto no art. 33, caput, da Lei n.º 8.212/91 (também mencionado no anexo de fundamentos legais), compete ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais da parte dos segurados empregados e da empresa, incidentes sobre o salário-de-contribuição dos empregados.

Considerando que o art. 37 da Lei n.º 8.212/91 estabelece: "*constatado atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento*".

A atividade da autoridade administrativa encontra-se vinculada a estes dispositivos legais, não lhe cabendo qualquer discricionariedade. E, deste modo, não há que se falar em ofensa ao princípio da legalidade, e a presunção não se aplica à presente NFLD.

Da invasão de competência alheia

Conforme artigos 33 e 37 da Lei n.º 8.212/91, retro transcritos, não pode prosperar a alegação de invasão de competência alheia. Já o anexo "Fundamentos Legais do Débito – FLD", às fls. 57, apresenta a fundamentação legal da atribuição de competência para fiscalizar, arrecadar e cobrar.

Quanto à desconsideração da escrita e arbitramento

Tais argumentos não se aplicam à NFLD em tela.

Sobre o ônus da prova

Como reconhece o próprio Contribuinte em sua defesa, tal argumento não se refere à NFLD em epígrafe. Por amor à argumentação, no entanto, vale ressaltar que a legitimidade do ato administrativo traz ínsita a inversão do ônus da prova. Ensina Hely Lopes Meirelles que os atos administrativos, qualquer que seja sua categoria ou espécie, nascem com a presunção da legitimidade, independentemente de norma legal que a estabeleça. (Direito Administrativo Brasileiro. 21.ª ed., pág., 141/2). No mesmo diapasão temos o Acórdão un. da 6.ª Turma do TRF na AC n.º 43.058/SP, in DJU de 28/05/87 e a Súmula TFR n.º 85:

"Ocorrendo a favor do ato administrativo a presunção da legitimidade, cabe ao sujeito passivo demonstrar ser o trabalhador um autônomo e não um empregado."

Quanto a discussão sobre inconstitucionalidade, equivoca-se o Contribuinte, pois:

Inconstitucionalidade, ilegalidade e ofensa aos princípios constitucionais e tributários não são temas a serem discutidos administrativamente. De acordo com a Carta Magna, art. 102:

(...)

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal; (Redação dada pela Emenda Constitucional 3/93 – D.O.U. 18/03/93)

Deste modo, a lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeitos enquanto vigente, e será obrigatoriamente cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado.

Conforme orientação da Consultoria Geral da República, a extensão administrativa de decisões judiciais só é admitida, e em caráter excepcional, depois de reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal. Vejamos:

(...) Conquanto vigorante a vedação da extensão administrativa, a teor do disposto no Decreto n.º 73.529, de 21/01/74, esta C.G.R. tem-na admitido, em caráter de absoluta excepcionalidade, em caso de jurisprudência mansa e pacífica, especialmente aquela emanada e estabelecida pelo Egrégio Pretório Excelso.

(...) Por outro lado, conquanto seja vedada a extensão administrativa de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a Administração, conforme estabelecido no Decreto n.º 73.529/74, pode ela ser admitida, excepcionalmente, como já se demonstrou, desde que – reafirme-se –, reiterada, firme e uniforme a jurisprudência. Se houver dissenso, no entanto, no âmbito da própria Justiça Federal, não decidido definitivamente pelo Pretório Excelso, não há que se cogitar da reclamada extensão, por ato administrativo, de tese ainda passível de controvérsia."

Esta matéria foi diversas vezes apreciada pela Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social, a exemplo do PARECER/CJ n.º 771/97:

*(...)
Cumpra ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração.*

Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

Considerando os ensinamentos do Ministro Ari Pargendler, do STJ, por ocasião do julgamento do Recurso Especial n.º 78.270/MG, por ele relatado e publicado no DJ de 29/04/96, pág. 13.406, o controle da constitucionalidade de lei não cabe à administração pública:

"O crédito resultante de pagamento realizado à base de lei inconstitucional só pode ser compensado através de sentença judicial, porque à administração não compete o controle de constitucionalidade das leis."

Considerando os ensinamentos de Hugo de Brito Machado – Processo Administrativo Tributário, Pesquisas Tributárias Nova Série – 5, Centro de Extensão Universitária, Editora Revista dos Tribunais, fls. 153, temos que a autoridade administrativa tem o "dever" de aplicar a lei, que embora reputada inconstitucional, não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF; em outra situação "pode" aplicar a lei que já teve sua inconstitucionalidade declarada pelo STF em sede de controle difuso, mas ainda o Senado Federal não suspendeu sua vigência; e, finalmente, não pode aplicar a lei cuja inconstitucionalidade já foi declarada pelo STF, em sede de controle concentrado, ou cuja vigência já foi suspensa pelo Senado Federal.

Conforme o festejado mestre Hely Lopes Meirelles em "Direito Administrativo Brasileiro", 24.ª Ed., Malheiros Editores, pg. 134:

Competência – Para a prática do ato administrativo, a competência é a condição primeira de sua validade. Nenhum ato – discricionário ou vinculado – pode ser realizado validamente sem que o agente disponha de poder legal para praticá-lo.

Entende-se por competência administrativa o poder atribuído ao agente da Administração para o desempenho específico de suas funções.

A competência resulta da lei e por ela é delimitada. Todo ato emanado de agente incompetente, ou realizado além do limite de que dispõe a autoridade incumbida de sua prática, é inválido, por lhe faltar um elemento básico de sua perfeição, qual seja, o poder jurídico para manifestar a vontade da

Administração. Daí a oportuna advertência de Caio Tácito de que "não é competente quem quer, mas quem pode, segundo a norma de Direito".*

*A competência administrativa, sendo um requisito de ordem pública, é intransferível e improrrogável pela vontade dos interessados. Pode, entretanto, ser delegada e avocada, desde que o permitam as normas reguladoras da Administração**.*

Sem que a lei faculte essa deslocação de função não é possível a modificação discricionária da competência, porque ela é elemento vinculado de todo ato administrativo e, pois, insuscetível de ser fixada ou alterada ao nuto do administrador e ao arripio da lei.

** Caio Tácito, o Abuso de Poder Administrativo no Brasil, Rio, 1959, pg. 27.*

*** Manoel Maria Diez, El Acto Administrativo, Buenos Aires, 1956, pg. 128.*

Já o Professor Celso Ribeiro Bastos ensina, em Elementos de Direito Administrativo:

É sabido e ressabido que a Administração Pública só pode agir debaixo da lei, em obediência a ela e a fim de dar satisfação a seus objetivos. Tal imposição decorre do princípio da legalidade. Devendo a Administração atuar sob a lei com o fito único de implementar os objetivos dela, é viciado todo e qualquer comportamento administrativo que a ofenda, que a desconheça ou se desencontre com as finalidades por ela traçadas.

Portanto, a instância administrativa não é fórum adequado a discussões sobre Inconstitucionalidade, devendo a Administração cumprir a lei, sob pena de responsabilidade funcional, e em respeito ao Princípio da Moralidade Pública, invocado pela própria Impugnante.

A contribuição sobre a remuneração dos administradores, autônomos e avulsos (Lei Complementar n.º 84/86)

Quanto à contribuição da parte da empresa, incidente sobre a remuneração de pró-labore:

A Lei Complementar n.º 84/96, regulamentada pelo Decreto n.º 1.826/96, vigente até 02/2000, instituiu nova fonte de custeio para a manutenção da Seguridade Social na forma do § 4.º do art. 195 da CF/88, sendo que a contribuição, passou a ser devida a partir de maio/96, tendo por fato gerador a remuneração paga ou creditada a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, pelos serviços prestados, sem vínculo empregatício, por segurado empresário e autônomo. Ou seja, de modo algum pode se afirmar que houve desrespeito ao artigo 146, III, da Constituição Federal.

Em relação a referida contribuição, no período correspondente a esta NFLD, tem-se que:

Lei Complementar n.º 84/96

Art. 1.º 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, avulsos e demais pessoas físicas; (...)

Lei n.º 8.212/91

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei n.º 8.020, de 05/01/93)

I - a empresa é obrigada a:

(...)

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, inclusive adiantamentos, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos a seu serviço, no dia 2 do mês seguinte ao de competência, prorrogado o prazo para o primeiro dia útil subsequente se o vencimento cair em dia em que não haja expediente bancário; (Redação dada pela Lei n.º 9.063, de 14/06/95)

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou pela constitucionalidade da contribuição incidente sobre a remuneração de autônomos, através do Acórdão

proferido no Recurso Extraordinário n.º 233.359-1/DF, de 03/11/1998, publicado no DJ de 12/02/1999 e transitado em julgado em 03/03/1999.

Das Contribuições a Terceiros

Como razão de ordem geral, tem-se que estas contribuições são contribuições parafiscais, previstas em lei, destinadas a Entidades e Fundos, para os quais, por força de convênio, o INSS se incumbe de arrecadar e repassar. Conforme o artigo 94, parágrafo único, da Lei n.º 8.212/91, que dispõe:

Art. 94. O Instituto Nacional do Seguro Social – INSS poderá arrecadar e fiscalizar, mediante remuneração de 3,5% do montante arrecadado, contribuição por lei devida a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado, aplicando-se a essa contribuição, no que couber, o disposto nesta Lei.

Redação Original

Art. 94. O Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) poderá arrecadar e fiscalizar, mediante remuneração ajustada, contribuição por lei devida a terceiros, desde que provenha de empresa, segurado, aposentado ou pensionista a ele vinculado, aplicando-se a essa contribuição, no que couber, o disposto nesta lei.

Parágrafo Único. O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, às contribuições que tenham a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados, ficando sujeitas aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios, inclusive no que se refere à cobrança judicial.

Salário Educação

Em relação à discussão de inconstitucionalidade pela Administração, já foi abordado este tema na presente Decisão-Notificação.

Quanto ao salário-educação, aqui as razões da Impugnante não têm acolhida:

O denominado salário-educação está a margem do Sistema Tributário Nacional. O dispositivo constitucional que trata de tal contribuição está inserido no Título VIII. Da Ordem Social, onde a Carta Política de 1988 recepcionou-o como espécie não-tributária. Como espécie não-tributária, há tempo, encontra base legal.

A ressalva no próprio Texto Constitucional, em capítulo permanente (art. 212, § 5.º), mantendo a exigibilidade do Salário-Educação, supera as questões de recepção, porque a educação, aos olhos do constituinte, foi conduzida como tema de fundamental relevância ao País, e como tal, recepcionou amplamente a legislação existente, destacando-se que, como modalidade de contribuição social parafiscal, passou no contexto da ordem cultural a ter caráter meramente adicional, porque outros recursos, em maior número e provenientes da arrecadação de espécies tributárias, serão destinadas àquela finalidade (eis o seu caráter adicional). Por isso, e em razão do fenômeno da recepção constitucional, persiste a tese de que as regras do Código Tributário Nacional, especialmente a do art. 97, IV, que determina a fixação de alíquota por meio de lei, são inaplicáveis ao Salário-Educação, ao menos na forma como foi recepcionado pela Constituição, como espécie não-tributária. Como espécie não-tributária, há tempo, encontra base legal.

Assim, não há dúvidas que o salário-educação, na esteira da jurisprudência do STJ e STF, veio compatibilizar-se com a Constituição Federal de 1998, haja vista a sua previsão expressa no art. 212, § 5.º, e por força do art. 34, § 5.º, restando recepcionados o Decreto n.º 1.422/75 (exceto o § 2.º do art. 1.º) e o Decreto n.º 87.043/82 como leis ordinárias. Com a advento de nova Constituição, a legislação vigente com ela compatível é recepcionada, adquirindo a natureza jurídica que a Constituição nova atribui à espécie normativa. Não poderíamos pensar que o Constituinte de 1988 estaria em contradição, ao prever, na Carta Magna, a contribuição do salário-educação como fonte adicional de financiamento do ensino fundamental público, e no ADCT, a revogação das normas de regência da referida exação, que hoje, permite a melhoria da escola pública, motivada pelos objetivos fundamentais de nosso país, previstos no art. 3.º da CF/88, financiando das seguintes atividades; Programa de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental, Programa Nacional de Biblioteca na Escola, Programe Nacional do Livro Didático, Programe Nacional da Saúde Escolar e Programa Nacional de Transporte Escolar.

O Instituto Nacional do Seguro Social – INSS entende como legítima a Contribuição Social para o Salário-Educação, e não poderia ser diferente, pois é órgão da Administração, e são inoportunas na esfera administrativa quaisquer discussões relativas a inconstitucionalidade, visto tratar-se de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

As empresas não têm mais como contestar o pagamento da contribuição social do salário-Educação. O Supremo Tribunal Federal julgou em 02/12/1999, por nove votos a dois, que é constitucional a Lei 9.424, de 1996, que fixou em 2,5% a alíquota de contribuição das empresas. A ação declaratória de constitucionalidade foi Impetrada no STF pelo procurador-geral da República, Geraldo Brindeiro, a pedido do Ministério da Educação. A decisão do plenário tem efeito retroativo e vale para cerca de 17 mil ações que tramitam na Justiça, em todo o país, contra a contribuição.

Histórico – O artigo 212, parágrafo quinto, da Constituição Federal, com a nova redação conferida pela Emenda Constitucional n.º 14, de 1996, estabelece que "o ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhido pelas empresas, na forma da lei. As empresas estavam entrando com ações alegando que a contribuição teria que ser efetuada através de lei complementar e não de lei ordinária. Conforme o entendimento do relator Nelson Jobim, a exigência de lei complementar só ocorre em relação a matérias expressamente previstas no texto da Constituição.

INCRA

Em relação à contribuição ao INCRA, esta contribuição não possui qualquer relação com a produção rural, sendo obrigatória seu pagamento para as empresas em geral (entidades ou órgãos equiparados, vinculados à Previdência Social Urbana) para o Custeio da Previdência Social Rural, ao contrário do que alega a impugnante. A contribuição ao INCRA é de 0,2%, devida pelas empresas definidas no art. 15, inciso I, parágrafo único, da Lei n.º 8.212/91, sendo que o Contribuinte não se enquadra nas exceções a seguir:

- *órgãos do poder público (União, Estado, Distrito Federal e Municípios, inclusive suas autarquias ou as fundações com personalidade jurídica de direito público);*
- *organismos oficiais brasileiros ou internacionais dos quais o Brasil seja membro efetivo e mantenham no exterior brasileiros civis que trabalhem para a União, ainda que lá domiciliados e contratados;*
- *missões diplomáticas ou repartições consulares de carreiras estrangeiras e órgãos a elas subordinados no Brasil, ou membros dessas missões e repartições, observadas as exclusões legais (Decreto-Lei n.º 2.53/85);*
- *cartórios oficializados ou não;*
- *entidades beneficentes de assistência social (filantrópicas);*
- *empresas de trabalho temporário (Lei n.º 6.019/74), com referência à folha de pagamento dos trabalhadores temporários.*

É este o entendimento da Previdência Social, conforme se depreende do Parecer CJ n.º 1.113/98, D.O.U 27/01/1998:

"EMENTA

CONSTITUCIONAL – TRIBUTÁRIO – PREVIDENCIÁRIO. Por força da Lei n.º 2.613, de 23 de setembro de 1955, todos os empregadores são obrigados a contribuir para o INCRA e FUNRURAL, sobre a folha de salários."

Não há inconstitucionalidade na exigência da referida contribuição, conforme atesta a Decisão-Notificação proferida pelo Ministro Sydney Sanches, do STF, como segue:

"Agravo de Instrumento 206352-2

(...)

Decisão

A tese sustentada no Recurso Extraordinário, na instância de origem, pode ser assim resumido: empresas que não se dedicam a qualquer atividade rural estariam dispensadas do recolhimento do adicional de contribuição previdenciária ao INCRA e FUNRURAL, por inexistir qualquer vinculação dessas empresas com o sistema previdenciário do trabalhador rural ou com o INCRA.

Foi ela repelida pelo acórdão recorrido, sob o fundamento de que a exação em foco visa à manutenção da Previdência Social, em caráter geral, sendo

irrelevante que um empregador industrial venha a contribuir para a previdência rural.

Como se verifica do acórdão (fls. 39/47) a controvérsia foi dirimida à luz da legislação ordinária e complementar (Lei n.º 2.613/55, Decreto-Lei n.º 1.146/70 e Lei Complementar n.º 11/71, exaurindo-se no contencioso infraconstitucional. (...))

Por fim, em situação idêntica, outros Agravos tiveram seguimento negado pelo Relator, nesta Corte (AG n.º 210.578, Relator Ministro Marco Aurélio; AG 207.902, Relator Ministro Néri da Silveira).

Diante do exposto, nego seguimento, também, no presente recurso. (...)"

A Contribuição Social para o Seguro de Acidentes do Trabalho – SAT

Conforme será demonstrado, não merecem prosperar as alegações trazidas pela empresa quanto à inconstitucionalidade das contribuições lançadas, uma vez que encontram amparo no artigo 22, inciso II, alínea “c”, da Lei n.º 8.212/91 e alterações posteriores, ressaltando que enquanto o Poder Judiciário não se manifestar sobre a sua inconstitucionalidade, cabe ao agente administrativo a sua cobrança. A Lei n.º 8.212/91 estabelece em seu art. 22, Inciso II, o custeio da complementação das prestações por acidente do trabalho, a cargo exclusivo da empresa, nos seguintes termos:

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

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 9.732, de 11/12/98, porém já estava em vigor desde a edição da MP n.º 1.729, de 2/12/98).

Redação Original:

II - para o financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho, dos seguintes percentuais, incide sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados a trabalhadores avulsos:

Redação Anterior:

II - para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, conforma dispuser o regulamento, nos seguintes percentuais, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Inciso alterado pela MP n.º 1.523-9, de 27/06/97, reeditada até a MP n.º 1.523-13, de 23/10/97, republicada na MP n.º 1.598-14, de 10/11/97, que foi convertida na Lei n.º 9.528, de 10/12/97).

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;

(...)

§ 2.º Não integram a remuneração as parcelas de que trata o § 9.º do art. 28.

§ 3.º 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.

§ 4.º O Poder Executivo estabelecerá, na forma da lei, ouvido o Conselho Nacional da Seguridade Social, mecanismos de estímulo às empresas que se utilizem de empregados portadores de deficiências física, sensorial e/ou mental com desvio do padrão médio.

Em relação ao enquadramento das empresas nas respectivas taxas, com base no ROCSS, aprovado pelo Decreto n.º 2.173/97, artigo 26, §§ 1.º ao 4.º, a partir de 01/07/1997, temos:

O enquadramento no correspondente grau de risco será feito pela atividade econômica da empresa em conformidade com a Classificação Nacional de Atividades

Econômicas – CNAE. No caso de ser exercida na empresa mais de uma atividade econômica, o enquadramento se dará na atividade econômica preponderante, assim considerada a que ocupa na empresa o maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos ou médicos-residentes. O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao INSS rever o auto-enquadramento em qualquer tempo. Verificado erro no auto-enquadramento, o INSS adotará as medidas necessárias a sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos. A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos ambientais do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Graus de Risco, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE.

(...)

SEBRAE

A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas empresas – SEBRAE foi criada pela Lei n.º 8.020, de 12/04/90, que autorizou o Poder Executivo a desvincular da Administração Pública Federal, o antigo CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo, consoante disposto no artigo 8.º:

Art. 8.º É o Poder Executivo autorizado a desvincular, da Administração Pública Federal, o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa – CEBRAE, mediante sua transformação em serviço social autônomo.

(...)

§ 3.º As contribuições relativas às entidades de que trata o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 2.318, de 30 de dezembro de 1986, poderão ser majoradas em até 0,3% (três décimos por cento), com vistas a financiar a execução da política de Apoio às Microempresas e às Pequenas Empresas.

§ 4.º O adicional da contribuição a que se refere o parágrafo anterior será arrecadado e repassado mensalmente pelo órgão competente da Previdência e Assistência Social ao CEBRAE.

O artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 2.318/86 dispõe sobre a cobrança, fiscalização, arrecadação e repasse às entidades das contribuições para o SENAI, SENAC, SESI e SESC.

O Poder Executivo, fazendo uso da autorização legal, editou o Decreto n.º 99.570, de 09/10/90, transformando o CEBRAE no atual SEBRAE, conforme o artigo 1.º:

Art. 1.º Fica desvinculado da Administração Pública Federal o Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresas – CEBRAE e transformado em serviço social autônomo.

Parágrafo único. O Centro Brasileiro de Apoio à Pequena e Média Empresa – CEBRAE, passa a denominar-se Serviço Brasileiro de Apoio às Microempresas – SEBRAE.

Do mesmo modo que a Lei n.º 8.028/90, o Decreto n.º 99.570/90 manteve a autorização para o INSS arrecadar o adicional da contribuição, com o repasse ao SEBRAE, nos termos do artigo 6.º, que assim dispõe:

Art. 6.º O adicional de que trata o parágrafo 3.º do art. 8.º da Lei n.º 8.029, de 12 de abril de 1990, será arrecadado pelo Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS e repassado ao SEBRAE no prazo de trinta dias após a sua arrecadação.

Em 28/12/90, foi editada a Lei n.º 8.154, que em seu artigo 8.º, definiu os percentuais devidos a título do adicional da contribuição, da seguinte forma:

§ 3.º Para atender à execução da política de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, é instituído adicional às alíquotas das contribuições sociais relativas às entidades de que trata o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 2.318, de 30 de dezembro de 1986, de:

0,1% (um décimo por cento) no exercício de 1991;

0,2% (dois décimos por cento) em 1992; e

0,3% (três décimos por cento) a partir de 1993.

Os contribuintes da referida contribuição são as empresas industriais vinculadas ao SESI/SENAI e as vinculadas ao SESC/SENAC. Assim, as alegações da notificada de que falta relacionamento entre os contribuintes e a respectiva categoria profissional ou

econômica, e, por isso, deveria ser excluída a cobrança de referida contribuição não podem prosperar, uma vez que não compele a autoridade administrativa alterar o polo passivo da obrigação tributária, o qual vem definido em norma jurídica apropriada. Ademais, não cabe ao INSS a discussão da constitucionalidade ou legalidade da exigência, por não ser o titular do direito às contribuições, que pertencem ao SEBRAE.

Correção Monetária / Juros

Os acréscimos legais incidentes sobre o valor das contribuições devidos atendem às disposições do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/89, em seu artigo 239, § 6.º, tendo sido assim aplicadas as determinações da Lei vigente em cada competência, conforme comprova o anexo Fundamentos Legais do Débito, que apresenta detalhadamente os fundamentos legais por período e o método de cálculo.

Quanto aos juros, sobre as contribuições sociais em atraso, incidem, a partir de 01/04/97, juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC – artigo 34 da Lei n.º 8.212/91m e alterações posteriores:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas em 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 n.º 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 n.º 9.520, de 10/12/97)

Considerando os limites do âmbito administrativo, que não possui competência legal para declarar indevidos valores determinados pela legislação como aplicáveis às contribuições para a Seguridade Social, e considerando que a aplicação dos juros e da multa é de caráter irrelevável, conforma disposição legal.

Sobre a Aferição indireta

Conforme reconhece o próprio Contribuinte, tais argumentos não se aplicam à NFLD em tela.

Da Contribuição Adicional para fins de concessão de Aposentadoria Especial

Não merecem prosperar os argumentos da Notificada pois, conforme informa o Relatório Fiscal:

Na fábrica da empresa – filial 0002-20 – localizada à Av. Periférica 1, n.º 6.092-A, Simões Filho, BA, os funcionários dos departamentos de Produção e Manutenção, seções de preparação, impressão, prensa, acabamento e utilidades, estão sujeitos à Aposentadoria Especial de 25 anos.

O laudo Técnico de Condições Ambientais foi expedido em 03/2001, razão pela qual o levantamento da alíquota adicional deu-se a partir da expedição do mesmo, conforme o item 5 de OS/Conj. 88/99, que determina que "a comprovação da efetiva exposição do segurado a agentes nocivos será baseada, em princípio, no laudo técnico e na GFIP ou GRFP.

A Informação Fiscal resultante da diligência, que segue anexa a esta Decisão, corrobora o informado no Relatório Fiscal, sendo que a contribuição adicional para fins de concessão de aposentadoria especial, período de 03/2001 a 08/2001, não abrange a totalidade dos salários dos trabalhadores, ao contrário do que afirma a Impugnante.

Conforme pode ser verificado na planilha de fls. 68, estão especificados quais os departamentos e respectivas seções que estão sujeitos ao referido adicional. E com relação a este item, foi criado um levantamento específico, "FP1 - FL PAGTO C/LAUDO TÉCNICO".

Da Impossibilidade de Responsabilização dos Acionistas

Os co-responsáveis relacionados na NFLD estão de acordo com os documentos analisados pela fiscalização, e, reiterando a Informação Fiscal da Diligência, o presente processo trata de lançamento de crédito, tendo por objeto contribuições devidas e não recolhidas em época própria, sujeitas aos acréscimos legais estabelecidos em lei, tendo ocorrido descumprimento de obrigação principal, não havendo que se falar em atos ilícitos e responsabilidade penal dos diretores.

Da necessidade de Retificação do Lançamento – Levantamento PT – Processo Trabalhista

Conforme Informação Fiscal de Diligência, o Levantamento PT – Processo Trabalhista deve ser excluído do presente processo em função da Emenda Constitucional n.º 20, de 15/12/1998.

É, em função das retificações promovidas no lançamento do crédito, este fica reconstituído, conforme DADR – Demonstrativo Analítico do Débito Retificado de fls. 429/452.

Pedido de Juntada de Documentos

Considerando que é obrigação do Contribuinte apresentar provas/documentos, e é direito da empresa sua apresentação no decorrer do processo administrativo, é redundante o requerimento da Defendente de juntada de documentos.

Pedido de Perícia Contábil – INDEFERIMENTO

A Impugnante deixou de atender aos requisitos previstos no artigo 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/73, entre eles: não mencionou o nome, endereço e qualificação do perito, bem como não especificou detalhadamente os quesitos. Como consequência, considero não formulado o pedido de perícia.

Conforme art. 1.º da Lei n.º 8.748/93, considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/72.

Considerando que foram fornecidos à Impugnante os meios a ela inerentes para o exercício do direito constitucional ao contraditório e ampla defesa, conforme atestam o Relatório Fiscal e anexos e o presente procedimento administrativo, mas que deles não se desincumbiu plenamente, não cabendo mais nenhuma revisão do lançamento de crédito.

O direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório assegurado pela Constituição de 1888, tem por escopo oferecer aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito a ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório. A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio. Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária a oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Além do que, a fim de garantir plenamente o direito da Contribuinte ao contraditório e ampla defesa, os presentes autos forem convertidos em diligência.

Por todo o exposto, a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFDL encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada nos estritos termos do art. 33 e do art. 37 da Lei n.º 8.212/91.

De mais a mais, a matéria é toda ela bem sumulada.

Veja-se. A taxa SELIC é plenamente aplicável, na forma da Súmula CARF n.º 04, que dispõe: *“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”*

A recorrente não pode pretender defender os sócios, no que trata de capítulo sobre responsabilidade, na forma da Súmula CARF n.º 172, que dispõe: *“A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado”*.

De qualquer sorte, na forma da Súmula CARF n.º 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*”.

Importante, ainda, ponderar que não há nulidade por força do indeferimento da perícia pretendida, aliás o tema é objeto da Súmula CARF n.º 163, nestes termos: “*O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*”

Com relação a contribuição ao SEBRAE o STF fixou Tese, no Tema 227 da Repercussão Geral (RE 635.682), determinando que: “*A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – Sebrae possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita de edição de lei complementar para ser instituída.*”

E, ademais, a Excelsa Corte no Tema 325 da Repercussão Geral (RE 603.624) fixou Tese estabelecendo que: “*As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001.*”

No que tangencia a contribuição para o INCRA o STF fixou Tese, no Tema 495 da Repercussão Geral (RE 630.898), anotando que: “*É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001.*”

Por sua vez, o STJ estabeleceu no Tema Repetitivo n.º 83 (REsp 977.058) a Tese: “*A parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) – destinada ao Incra não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91.*”

No que se relaciona ao Salário-Educação o STJ no Tema Repetitivo n.º 362 (REsp 1.162.307) firmou a Tese: “*A contribuição para o salário-educação tem como sujeito passivo as empresas, assim entendidas as firmas individuais ou sociedades que assumam o risco de atividade econômica, urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, em consonância com o art. 15 da Lei 9.424/96, regulamentado pelo Decreto 3.142/99, sucedido pelo Decreto 6.003/2006.*”

Quanto ao SAT, a despeito da Súmula STJ 351, não tendo, neste autos, sido comprovado que determinado estabelecimento da empresa, por CNPJ, possui risco menor, nem sido questionada a alíquota aplicada de forma objetiva, mantém-se o lançamento por ausência de questionamento e produção probatória.

Por último, a Súmula CARF n.º 02 veda reconhecer inconstitucionalidade de lei tributária com finalidade de afastar lançamento, anotando que: “[o] *CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros