



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10384.002055/2010-21
ACÓRDÃO	2301-002.802 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de maio de 2012
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE CORRENTE – PREFEITURA MUNICIPAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/09/2009

ÓRGÃO PÚBLICO

Órgão Público está obrigado a arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, e recolher, à Previdência Social, as quantias descontadas, conforme estabelece o art. 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei 8.212/91

AUXÍLIO-DOENÇA RECEBIDA NOS QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO E ADICIONAL DE 1/3 - VERBAS DE CARÁTER REMUNERATÓRIO – INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Incidirá contribuição previdenciária sobre as rubricas pagas pela empresa e que não estão incluídas nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

O auxílio acidente possui natureza salarial e integra, consequentemente, a base de cálculo da contribuição previdenciária.

A verba recebida a título de férias, com o terço adicional, ostenta natureza remuneratória, sendo, portanto, passível da incidência da contribuição previdenciária.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

TAXA SELIC

A utilização da taxa de juros SELIC encontra amparo legal no artigo 34 da Lei 8.212/91.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso na questão da não integração ao Salário de Contribuição das verbas oriundas dos primeiros quinze dias do auxílio doença e do um terço de férias, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzales Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que davam provimento ao recurso nestas questões; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Declaração de voto: Damião Cordeiro de Moraes.

Sala de Sessões, em 16 de maio de 2012.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias – Redatora Ad Hoc

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes.

Conforme o art. 58, inciso III, da Portaria nº 1.634, de 2023 - RICARF, o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, Conselheiro Diogo Cristian Denny, designou para redatora *ad hoc* a Flavia Lilian Selmer Dias, para formalizar o voto do presente acórdão, dado que a relatora original, Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, e o declarante Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, não mais integram este colegiado.

Como redatora *ad hoc* apenas para formalizar o voto do acórdão, a Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pela relatora original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

RELATÓRIO

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra o órgão público acima identificado, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, não arrecadadas pela empresa e não recolhidas.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 16), constitui fato gerador da contribuição lançada as remunerações pagas a: **a)** servidores municipais ocupantes de cargos efetivos e eletivos - prefeito e vice-prefeito, não filiados a Regime Próprio de Previdência Social, tendo em vista a inexistência, em vigor, de fundo da espécie no Município de Corrente - PI, e de servidores cargos comissionados e cargos temporários; enquadrados pela fiscalização como segurados obrigatórios do RGPS, na categoria "empregado", de acordo com o Art. 12 inciso I, alíneas "a" "g", "j" e § 6º e art. 13, ambos, da Lei 8.212/1991; **b)** pessoas físicas que prestaram serviços à Prefeitura; enquadradas pela fiscalização como segurados obrigatórios do RGPS na categoria "Contribuinte Individual" (Trabalhador Autônomo e Transportador Rodoviário Autônomo), de acordo como Art. 12, Inciso V, alínea "g" da Lei 8.212/1991.

A autoridade lançadora informa que os dados foram obtidos dos registros contábeis, relação de empenhos emitidos no mês e das folhas de pagamento apresentadas em meio digital.

Esclarece que foi aplicada a multa de ofício de 75%, de acordo com o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96, conforme previsto no art. 35-A da Lei 8.212/1991, acrescentado pela Medida Provisória 449/08, convertida na Lei 11.941/09, e juros de mora equivalentes à taxa SELIC.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 08-20.549, da 5ª Turma da DRJ/FOR, (fls. 83), julgou impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo alegando, em síntese, o que se segue.

Inicialmente, reitera que, apesar de ter sido alertado pela Recorrente, a fiscalização não levou em consideração o Pedido de Parcelamento Débito - PEPAR, firmado em 22.02.2010, conforme documento 03, onde foram declaradas e incluídas as competências relativas ao período de 05/2009 a 13/2009, incluindo tanto a parte da empresa quanto a retida dos segurados.

Observa que, sendo o parcelamento anterior a qualquer procedimento fiscal por parte da Receita Federal, o auto de infração não tem como prosperar, pois não se pode exigir do contribuinte tributo em duplicidade, sob pena de se configurar verdadeiro *bis in idem*. Entende que deve incidir, no presente caso, o disposto no art. 138 do CTN, de modo que sejam afastadas quaisquer multas por infração à legislação tributária, na medida em que o contribuinte confessou o débito espontaneamente à autoridade fiscal.

Reitera que as contribuições exigidas sobre o auxílio-doença concedido ao segurado quando do seu afastamento do ambiente de trabalho até o 15º dia e sobre os valores pagos a título de 1/3 de férias são ilegais por não possuírem natureza remuneratória.

Insurge-se contra o reenquadramento no RAT, efetuado pela fiscalização, com a alteração da alíquota de 1% para 2%, registrando que a Recorrente possui, como integrantes do seu quadro de servidores, em sua maioria, professores e servidores ligados diretamente à área de educação, e que não se qualificam dentre aquelas atividades de risco médio, como pretende o Auditor Fiscal.

Assevera que a atividade preponderante exercida pelo Município é a educação, devendo-se assim aplicar àquele o mesmo índice a que se sujeitam as empresas enquadradas no referido ramo de atividade.

Entende que a imposição de multa no percentual de 75% sobre o valor principal configura montante excessivo ou desproporcional à infração tributária cometida, pelo que comete afronta direta ao princípio constitucional da capacidade econômica do contribuinte, conforme prescreve o art. 145, §1º e o art. 150, IV, da CF/88 e alega inaplicabilidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC para tributos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flavia Lilian Selmer – Redatora Ad Hoc

Como redatora ad hoc sirvo-me da minuta de voto inserida pela relatora original, Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotando não necessariamente coincide com o meu.

O recurso apresentado é tempestivo e não há óbice para o seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Inicialmente, a recorrente alega que firmou em 22/02/2010, anterior a qualquer procedimento fiscal por parte da Receita Federal, Pedido de Parcelamento Débito -PEPAR, por meio do qual declarou as competências relativas ao período de 05/2009 a 13/2009, incluindo tanto a parte da empresa quanto a retida dos segurados e que o presente Auto está exigindo o mesmo tributo, configurando *bis in idem*.

Todavia, conforme informado no acórdão recorrido, o parcelamento a que se refere a recorrente diz respeito somente aos fatos geradores declarados em GFIP, conforme consulta realizada nos sistemas informatizados da RFB, enquanto que o presente crédito foi constituído apenas em relação aos fatos geradores não informados em GFIP,

Assim, não há que se falar em dupla cobrança ou em denúncia espontânea, uma vez que, conforme consta dos autos, a recorrente foi intimada para regularização das divergências entre GFIP x GPS via Intimação para Pagamento - IP 00029465/2010, enviada em 23.02.2010.

Portanto, não houve a denúncia espontânea alegada pela recorrente, uma vez que ela não informou as contribuições lançadas por meio do presente AI em GFIP ou as incluiu em LDC ou parcelamentos, da mesma forma que as GPS anexadas na impugnação se referem a competências não alcançadas pelo lançamento discutido por meio do presente processo administrativo fiscal.

A recorrente alega que as contribuições exigidas sobre o auxílio-doença concedido ao segurado quando do seu afastamento do ambiente de trabalho até o 15º dia e sobre os valores pagos a título de 1/3 de férias são ilegais por não possuírem natureza remuneratória.

No entanto, o conceito de salário de contribuição expresso no art. 28 inciso I da Lei 8.212/91 é "...a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados **a qualquer título**, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, **os ganhos habituais sob a forma de utilidades...**" (grifei).

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, "a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...".

No presente caso, não resta dúvida que o auxílio-doença e o 1/3 de férias, pagos pela empresa a segurado que lhe presta serviço, não estão incluído nas hipóteses legais de isenção previdenciária previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91 devendo, portanto, sofrer incidência de contribuição previdenciária.

Dessa forma, o auxílio-doença, pagos pela empresa durante os 15 primeiros dias de afastamento do trabalho por motivo de doença ou acidente, e o 1/3 de férias se enquadram no conceito legal de salário de contribuição, devendo, portanto, serem mantidos no lançamento.

Com relação às alegações de inexigibilidade e ilegalidade das contribuições sobre o quinze primeiros dias de afastamento por auxílio doença, e sobre o 1/3 de férias, e ilegalidade do Decreto bem como da aplicação da multa de 75%, cumpre observar que as contribuições lançadas e a multa aplicada encontram amparo na legislação listada no relatório fiscal e na FLD.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de tais exações, vez que a sua cobrança possui amparo legal. Conforme nos ensina Hans Kelsen:

" partindo da premissa unidade lógica da ordem jurídica, tenta impôr concordância apriorística entre a lei e a Constituição, que acabe por negar não apenas a possibilidade jurídica da sanção da nulidade, mas da própria noção de inconstitucionalidade "lato sensu":

"A afirmação de que uma lei válida é "contrária à constituição" (anticonstitucional) é uma "contradictio in adjecto", pois uma lei somente pode ser válida com fundamento na Constituição. Quando se tem fundamento para aceitar a validade de uma lei, o fundamento da sua validade tem de residir na Constituição. De uma lei invalida não se pode, porém, afirmar que ela é contrária à Constituição, pois uma lei invalida não é sequer uma lei, porque não é juridicamente existente e, portanto, não é possível qualquer afirmação jurídica sobre ela. Se a afirmação, corrente na jurisprudência tradicional, de que uma lei é inconstitucional há de ter um sentido jurídico possível, não pode ser tomada ao pé da letra. O seu significado apenas pode ser o de que a lei em questão, de acordo com a Constituição, pode ser revogada não só pelo processo usual, quer dizer, por uma outra lei, segundo o princípio *lex posterior derogat priori*, mas também através de um processo especial, previsto pela Constituição.

Enquanto, porém, não for revogada, tem de ser considerada válida; e, enquanto for válida, não pode ser inconstitucional" (KELSEN, Hans. Teoria pura do direito, 2. ed., trad. João Baptista Machado, São Paulo, Martins Fontes, 1987, p287).

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: *"o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica "*

Quanto às alegações de inconstitucionalidade da taxa SELIC para atualização de débitos tributários, cumpre observar que, conforme entendimento fixado no Parecer CJ 771/97, *"o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. 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 o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito"*.

Dessa forma, o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

É oportuno salientar que a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados encontra respaldo no art. 34, da Lei 8.212/91, e a multa encontra-se amparada no art. 35A do mesmo diploma legal.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre tais matérias, por meio dos Enunciados 02/2007 e 03/2007, transcritos a seguir:

Enunciado nº 02:

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

Enunciado nº 03:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -Selic para títulos federais.

Nesse sentido e considerando tudo o mais que dos autos consta; voto por CONHECER DO RECURSO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias

(Bernadete de Oliveira Barros – Relatora)

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Flavia Lilian Selmer – Redatora Ad Hoc

Como redatora ad hoc sirvo-me da minuta de voto inserida pelo declarante original, Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotando não necessariamente coincide com o meu.

Apenas a título de contribuição para o debate jurídico, exponho meu raciocínio contrário ao duto relator, e dou provimento ao recurso voluntário, nos termos que se seguem.

Auxílio-doença e seu complemento

Quanto à contribuição previdenciária sobre a remuneração paga durante os quinze primeiros dias do auxílio-doença, entendo ser verba não salarial, aplicando-se, assim, a regra de isenção do art. 28, § 9º, a, 1ª parte da Lei n. 8.212/91. Este também é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), *verbis*:

TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - VERBAS RECEBIDAS NOS 15 (QUINZE) PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO POR MOTIVO DE DOENÇA - IMPOSSIBILIDADE - BENEFÍCIO DE NATUREZA PREVIDENCIÁRIA - RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO ANTES DO JULGAMENTO DOS EMBARGOS DECLARATÓRIOS - INTEMPESTIVIDADE. 1. O recurso especial interposto antes do julgamento dos embargos de declaração ou dos embargos infringentes opostos junto ao Tribunal de origem deve ser ratificação no momento oportuno, sob pena de ser considerado intempestivo. Precedente da Corte Especial do STJ. 2. A jurisprudência desta Corte firmou entendimento no sentido de que não incide a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador ao empregado, durante os primeiros dias do auxílio-doença, uma vez que tal verba não tem natureza salarial. Inúmeros precedentes. 3. Primeiro recurso especial não conhecido. Segundo recurso especial não provido". [g.n.] (REsp 793796/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/05/2008, DJe 26/05/2008).

"TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO-DOENÇA. QUINZE PRIMEIROS DIAS DE AFASTAMENTO. NÃO-INCIDÊNCIA. PRECEDENTES. 1. Tratam os autos de mandado de segurança impetrado por HAENSSGEN S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO objetivando a declaração da ilegalidade da exigência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de auxílio doença ao empregado nos primeiros quinze (15) dias de afastamento do trabalho, além da compensação das parcelas discutidas dos últimos dez (10) anos. Sentença que julgou improcedente o pedido "denegando a segurança pleiteada e extinguindo o processo com julgamento de mérito, forte no art. 269, I, do Código de Processo Civil". (fl. 60). Interposta apelação, o Tribunal de origem, por unanimidade, negou-lhe provimento (fls. 95/97) por entender que é incontroversa a natureza salarial do auxílio doença devido pela empresa até o 15º dia de afastamento do trabalhador razão pela qual deve incidir contribuição previdenciária. No recurso especial, além de divergência jurisprudencial, a empresa recorrente alega negativa de vigência do art. 60, § 3º, da Lei nº 8.212/91 e divergência jurisprudencial. Em suas razões alega que a verba que a empresa paga aos funcionários durante os 15 (quinze) primeiros dias de afastamento do trabalho, por motivo de doença, não tem natureza salarial, razão pela qual não deve incidir a contribuição previdenciária. Sem contrarrazões, conforme certidão de fl. 130. 2. A diferença paga pelo empregador, nos casos de auxílio-doença, não tem natureza remuneratória. Não incide, portanto, sobre o seu valor, contribuição previdenciária. 3. Precedentes: REsp 479935/DF, DJ de 17/11/2003, REsp 720817/SC, DJ de 21/06/2005, REsp 550473/RS, DJ de 26/09/2005. 4. Recurso especial provido". [g.n.] (REsp 783804/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/11/2005, DJ 05/12/2005, p. 253)"

É, portanto, pacífico no STJ o entendimento a respeito da natureza não remuneratória dos valores pagos a título de auxílio-doença nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado, o que deve ser aplicado no presente caso.

Do terço adicional de férias

Em relação ao terço adicional de férias, essa verba tem natureza compensatória, pois é um reforço financeiro para que o trabalhador possa usufruir de forma plena o direito constitucional do descanso remunerado. Nos termos do art. 201, § 11, da CF, somente as parcelas incorporáveis ao salário para fins de aposentadoria sofrem a incidência da contribuição previdenciária, verbis:

"§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei".

Em novembro de 2009, o STJ adequou sua jurisprudência ao entendimento firmado pelo STF para declarar que a contribuição previdenciária não incide sobre o terço de férias. A decisão em Embargos de Divergência 956.289 serviu para se coadunar ao entendimento da Corte Suprema, verbis:

"TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS - NATUREZA JURÍDICA - NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO - ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO.

1. A Primeira Seção do STJ considera legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.

Precedentes.

2. Entendimento diverso foi firmado pelo STF, a partir da compreensão da natureza jurídica do terço constitucional de férias, considerado como verba compensatória e não incorporável à remuneração do servidor para fins de aposentadoria.

3. Realinhamento da jurisprudência do STJ, adequando-se à posição sedimentada no Pretório Excelso.

4. Embargos de divergência providos.

(EREsp 956289/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 28/10/2009, DJe 10/11/2009)"

Por fim, afastar a contribuição em exame é dar efetividade ao princípio constitucional da segurança jurídica, independentemente se o valor pago foi em regime público ou privado.

Demais argumentos

No mais, acompanho o douto voto proferido pela relatora, eis que pronunciado em conformidade com a legislação previdenciária e a jurisprudência do CARF.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL.

Assinado Digitalmente

Flavia Lilian Selmer Dias

(Damião Cordeiro de Moraes - Declarante)