



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.002252/2009-41
ACÓRDÃO	2401-012.036 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA AÇUCAREIRA CENTRALSUMAUMA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO.
PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento (Súmula CARF nº 171).

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal representa instrumento de controle interno da Administração Tributária, e, em razão disso, pode ser

prorrogado ou emitido outro em seu lugar, sem que se configure a “refiscalização” tributária.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

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

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

TERCEIROS.

As atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições de Terceiro são de competência do INSS/MPS/RFB, conforme legislação por período de regência.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CONSTITUCIONALIDADE. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SÚMULA STF nº 732.

Nos termos da Súmula nº 732 do Supremo Tribunal Federal, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, e no regime da lei 9.424/96.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. SEST E SENAT.

Constituem fatos geradores de contribuições sociais as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais transportadores autônomos.

As contribuições previdenciárias incidentes destinam-se a outras entidades (SEST e SENAT) e estão previstas no art. 7º, inciso II da Lei 8.706/93.

JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

Súmula CARF nº 04: 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.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108).

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à alegação acerca do alargamento da base de cálculo, alcançando verbas indenizatórias, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no

mérito, dar-lhe provimento parcial para que seja recalculada a multa nos termos da Súmula CARF nº 196.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

A bem da celeridade peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 171 e ss).

Pois bem.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 91/95, os discriminativos de fis. 4/16 e o anexo de fundamentos legais do débito, fls. 17/19, este Auto de Infração - AI apura contribuições, no período de 12/2003 a 12/2004 (incluindo o décimo terceiro salário de 2004), destinadas:

a) ao SEST e ao SENAT, incidentes (levantamento RTA) sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais, na qualidade de transportadores autônomos, não dedaradas em GFIP, apuradas nas folhas de pagamento de fretes apresentadas; e

b) ao FNDE (Salário Educação), incidentes (levantamento SND) sobre a remuneração dos segurados empregados resultantes da diferença entre os valores encontrados nas contas contábeis salários e ordenados, férias normais e décimo terceiro, nas folhas de pagamento e os declarados nas GFIP.

Solicitando, por meio do Termo de Intimação Fiscal - TIF n 005, e 08/04/2009, ao contribuinte autuado justificativa para a divergência verificada, o mesmo informou que houve equívoco na contabilidade que acarretou pequenas distorções entre os valores das folhas de pagamento e os registros contábeis, consignando ora valores inferiores, ora superiores.

Quanto à divergência entre a massa salarial apurada e a declarada nas GFIP, o autuado nada respondeu.

O autuado apresentou impugnação, a fls. 130/140, na qual, em síntese, arguiu que:

1. O AI foi lavrado por pessoa incompetente, pois que o autuante não estava munido de regular Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;

2. O MPF indicado não possuía validade por ocasião do encerramento da ação fiscal e lavratura do AI, como determina o art. 14, parágrafo único, da Portaria RFB 11.371/07;
3. Não foi intimado pessoalmente ou por via postal da prorrogação ou ampliação do MPF, nem autorizou o uso de intimação eletrônica pela fiscalização, que só poderia ser utilizada com tal autorização, conforme art. 23, §4º, inciso II, do PAF;
4. Ainda que possível intimação eletrônica, não foram respeitados os prazos da Portaria RFB 11.371/07, contados na forma do art. 23, do PAF, ou foram feitas depois de extinto o MPF,
5. A expedição de novo MPF não respeitou a condição de validade, nomeação de outro AFRFB, conforme art. 15, da Portaria RFB 11.371/07;
6. As exigências, mediante revisão de fiscalização anterior dos tributos lançados, não são abarcados pelo MPF;
7. Deve ser reconhecida a nulidade da autuação por força do art. 2º, do Decreto 3.724/01, do art. 59, inciso 1, do PAF c/c o art. 14, parágrafo único, da Portaria RFB 11.371/07;
8. Só a pessoa jurídica titular da competência tributária poderia delegar a outra a atribuição arrecadatória e fiscalizatória, fato que torna o art. 3º, da Lei 11.457/2007 incompatível com o art. 7º do CTN;
9. É ilegal, por ilegitimidade passiva, a cobrança de SEST e SENAT, pois que só lei expressa pode atribuir responsabilidade por tributo devido por outrem;
10. A incidência das contribuições para o SEST, SENAT e do Salário-Educação sobre a folha de salário foi revogada pela EC 33/2001, ao dar nova redação ao art. 149 da Constituição Brasileira;
11. A multa e juros findados nos arts. 34 e 35, incisos I, II e III, da Lei 8.212/ 1991 foram revogados pela MP 449/2008.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 171 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

MPF. PRORROGAÇÃO DO PRAZO. VALIDADE.

As intimações do término do procedimento fiscal e do lançamento efetuado por meio deste AI foram efetivadas dentro do prazo de validade prorrogado do MPF.

LANÇAMENTO. NÃO VIOLAÇÃO DE PRAZO DECADENCIAL.

Tratando-se de AI cujos créditos tiveram fatos geradores compreendidos entre 12/2003 e 12/2004, é de se considerar que todos foram lançados antes do término do prazo decadencial aplicável previsto no CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SEST E AO SENAT.

É do tomador de serviço dos transportadores autônomos (fretistas) a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição destes para o Serviço Social do Transporte (SEST) e para o Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (SENAT), por força do an. 7.º da Lei 8.706, de 14/09/1993, combinado com a alínea “a” do § 3º do an. 2º do Decreto 1.007, de 13/12/1993.

JUROS DE MORA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Para os fatos geradores ocorridos até a vigência da MP 449/2008, aplica-se a legislação vigente à época, ou seja, em matéria de juros, o art. 34, da Lei 8.212/1991, na redação da Lei 9.528/1997, que determina a aplicação da SELIC como fator de atualização, exceto nos meses de vencimento e pagamento do tributo, nos quais incide 1%.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA, ARTIGO 106 DO CTN.

A multa a ser aplicada no caso concreto é a mais benéfica quando do cotejo da penalidade aplicada nos termos do art. 32, § 5º, da Lei 8.212/1991, na redação da Lei 9.528/1997, c/c a do art. 35, da Lei 8.212/1991, na redação da Lei 9.528/1997, com a aplicada na sistemática vigente a partir da MP 449/2008.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 184 e ss), reiterando, em suma, os argumentos já trazidos em sua impugnação, além de ter inaugurado seu inconformismo no tocante ao “alargamento da base de cálculo, alcançando verbas indenizatórias”.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento dos Recursos Voluntários.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo. Sobre os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, é preciso pontuar o que segue.

Pois bem. Inicialmente, vislumbro a ocorrência da preclusão em parte dos argumentos expostos pelo recorrente, eis que a tese de defesa trazida na impugnação difere da tese aventada em grau recursal, tendo ocorrido o incremento do tópico acerca do “alargamento da base de cálculo, alcançando verbas indenizatórias”, não debatido anteriormente.

A propósito, o instituto da preclusão existe para evitar a deslealdade processual, e tendo em vista que parte das questões trazidas no Recurso Voluntário não foram debatidas em primeira instância, fica prejudicada, consequentemente, a dialética no debate da controvérsia instaurada.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido, constato que a seguinte alegação está preclusa, eis que não arguida na impugnação, o que enseja o não conhecimento da peça recursal para a apreciação da seguinte matéria: **alargamento da base de cálculo, alcançando verbas indenizatórias**.

E ainda que assim não o fosse, a alegação do recorrente neste ponto é demasiadamente genérica, limitando-se a arguir a não incidência das contribuições exigidas sobre determinadas verbas, mas sem comprovar que, no caso concreto, foram objeto de lançamento pela autoridade fiscal.

Dessa forma, entendo pelo conhecimento parcial do Recurso Voluntário, exceto quanto à alegação acerca do **alargamento da base de cálculo, alcançando verbas indenizatórias**.

2. Preliminares.

2.1. Preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Preliminarmente, o recorrente alega a nulidade da decisão recorrida, sob o fundamento de que a decisão teria deixado de apreciar os argumentos trazidos acerca da nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), o que levaria à nulidade do lançamento.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, não vislumbro qualquer nulidade da decisão recorrida, por entender que a decisão foi fundamentada, tendo consignado expressamente acerca da regularidade do procedimento fiscal, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

A propósito, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Em outras palavras, o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP).

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

Assim, rejeito a preliminar levantada pela recorrente.

2.2. Mandado de Procedimento Fiscal - MPF.

Em seu arrazoadado, o sujeito passivo suscita, preliminarmente, a nulidade do lançamento, suscitando vícios acerca do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), bem como alegando que o período já foi abrangido por fiscalização previdenciária anterior.

Pois bem!

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que o caso dos autos envolve a “refiscalização”, que é a ação fiscal com vistas a abranger períodos e fatos já objeto de auditorias-fiscais anteriores, baseando suas alegações no campo da suposição. E a esse respeito, cabe consignar que não implica “refiscalização” o exame de períodos ainda não fiscalizados e nem mesmo o exame de fatos novos, ainda que relativos a períodos já fiscalizados.

Para além do exposto, ao contrário do que alega o recorrente, eventuais omissões ou incorreções afligindo o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), não têm o condão de culminar na nulidade do lançamento tributário, disciplinado pelo artigo 142 do CTN, que se constitui em ato obrigatório e vinculado, sob pena de responsabilidade funcional por parte do agente fiscal. Somente na hipótese de o contribuinte provar que a presença do vício ocasionou prejuízo em sua defesa é que, eventualmente, tais vícios poderão acarretar a nulidade do crédito tributário. A propósito, a matéria foi sumulada no âmbito deste Conselho:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Tem-se, pois, que o Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder ações fiscais ou constituir créditos tributários, porquanto essa competência é instituída por lei. Ademais, o Mandado de Procedimento Fiscal pode ser prorrogado ou emitido outro em seu lugar, sem que se configure a “refiscalização” tributária.

Ademais, a meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada pelo recorrente.

2.3. Decadência.

O recorrente também suscita a decadência parcial do crédito tributário, nos termos do § 4º, do art. 150 do CTN.

A decisão recorrida afastou a alegação da decadência parcial, argumentando que “o autuado não fez prova de ter recolhido qualquer importância a título de contribuição destinada ao INCRA, fato este que afasta a subsunção dos fatos ao comando retrotranscrito, devendo, *in casu*, ser aplicado o art. 173, inciso I, do CTN”.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de **contribuições destinadas a terceiros (SEST, SENAT e FNDE – salário-educação)**, relativo ao período de apuração 01/12/2003 a 31/12/2004, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, no dia 28/04/2009 (e-fl. 02).

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de **contribuições destinadas a terceiros (SEST, SENAT e FNDE – salário-educação)**, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Apesar da juntada de inúmeros documentos nos autos, não vislumbro como comprovada a antecipação de pagamento de **contribuições destinadas a terceiros (SEST, SENAT e FNDE – salário-educação)**, relativo ao período em epígrafe, ainda que parcial. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco constituir crédito tributário relativo às **contribuições destinadas a terceiros (SEST, SENAT e FNDE – salário-educação)**, tributo sujeito ao lançamento por

homologação, deve ser contado com base no art. 173, inciso I, do CTN, eis que não comprovada a existência de pagamento antecipado.

A propósito, por se tratar de matéria controvertida, levando em consideração, ainda, que o recorrente teve oportunidade de tecer maiores esclarecimentos a esse respeito, inclusive juntando a documentação necessária em seu recurso, mas, em contrapartida, limitou-se a reproduzir o teor de sua impugnação, entendendo que a decisão recorrida, neste ponto, deve ser mantida.

Dessa forma, diante da ausência de constatação da antecipação de pagamento, cujo ônus o sujeito passivo não se desincumbiu, deve ser aplicada a regra insculpida no art. 173, inciso I, do CTN, não havendo qualquer decadência a ser reconhecida no caso concreto.

Dessa forma, afasto a alegação do recorrente acerca da decadência parcial do crédito tributário.

3. Mérito.

Em relação ao mérito, o sujeito passivo questiona a competência da RFB para arrecadar as **contribuições destinadas a terceiros (SEST, SENAT e FNDE – salário-educação)**, bem como a incidência dos juros aplicados pela fiscalização e a retroatividade da multa aplicada, nos termos do art. 106, do CTN. Neste particular, argumenta, em síntese, que o lançamento deveria ser anulado, por ter fundamentado juros e multa em norma já revogada.

Pois bem.

Entendo que assiste parcial razão ao recorrente. Vejamos.

A começar, no que se refere às contribuições arrecadadas para os Terceiros, temos que de acordo com o art. 94, da Lei nº 8.212/91, o INSS tinha a competência de arrecadar e fiscalizar tais contribuições.

Com a edição da Lei nº 11.098/2005, passou ao Ministério da Previdência Social a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c, do parágrafo único do art. 11, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e consequentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento e foi autorizada a criação da Secretaria da Receita Previdenciária.

Posteriormente, com a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, ocorreu a fusão entre a Secretaria da Receita Federal (SRF) e a Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), sendo criada a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

E a Lei nº 11.457/2007, em seu artigo 3º, atribui competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições de Terceiros.

Já em relação ao suposto ferimento de princípios constitucionais e legais em relação às exigências consubstanciadas no presente lançamento, oportuno mencionar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo único do art. 98 do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão. É de se ver:

RICARF

Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto. Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido dedarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou

II - fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Decreto nº 70.235/72

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido dedarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Induído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

A propósito, apenas a título de esclarecimento, sobre a constitucionalidade da cobrança da **contribuição para o salário-educação**, cabe destacar que a mesma se reveste de total legitimidade, ratificada na declaração de constitucionalidade da Lei nº 9.424, de 24/12/96, pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar procedente a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 10, por meio da decisão publicada no Diário Oficial da União de 13/12/99, aduzindo decisão do STF, no mesmo sentido, que considerou recepcionados pela Carta Magna de 1988, o Decreto-Lei n.º 1.422/75 e o Decreto n.º 87.043/82, ao julgar, em 17/10/2001, o Recurso Extraordinário n.º 290/079-6, ratificando assim, a exigibilidade da cobrança da Contribuição do Salário- Educação, desde o seu nascedouro, até o advento da Lei nº 9.424/96. Ademais, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula nº 732, pacificando entendimento sobre a constitucionalidade da cobrança do salário educação, nos seguintes termos:

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a carta de 1969, seja sob a constituição federal de 1988, e no regime da lei 9.424/96.

Quanto à arrecadação das contribuições para outras entidades e fundos, por contratar transportadores rodoviários autônomos, a empresa deve arrecadar e recolher a contribuição para o Sest e Senat devida por esses transportadores, nos termos da Lei 8.076/93, art. 7º, e no Decreto 1.007/93, art. 2º, que determinam que o tomador do frete deve reter a contribuição do transportador autônomo para o Sest e Senat e recolher o valor retido.

A Lei 8.706/93 dispõe que:

Art. 7º As rendas para manutenção do SEST e do SENAT, a partir de 1º de janeiro de 1994, serão compostas:

I - pelas atuais contribuições compulsórias das empresas de transporte rodoviário, calculadas sobre o montante da remuneração paga pelos estabelecimentos contribuintes a todos os seus empregados e recolhidos pelo Instituto Nacional do

Seguro Social, em favor do Serviço Social da Indústria - SESI e do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial- SENAI, que passarão a ser recolhidas em favor do Serviço Social do Transporte - SEST e do Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte – SENAT, respectivamente;

II - pela contribuição mensal compulsória dos transportadores autônomos equivalente a 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), e 1,0% (um inteiro por cento), respectivamente, do salário de contribuição previdenciária:

§ 1º A arrecadação e fiscalização das contribuições previstas nos incisos I e II deste artigo serão feitas pela Previdência Social, podendo, ainda, ser recolhidas diretamente ao SEST e ao SENAI através de convênios.

O Decreto nº 1.007, de 13/12/1993, regulamentou referida lei:

Art. 1º As contribuições compulsórias previstas nas incisos I e II do art. 7º da Lei nº 8.706, de 14 de setembro de 1993, são devidas a partir de 1º de janeiro de 1994 às entidades e nos percentuais abaixo indicados:

I - ao Serviço Social do Transporte (Sest):

[...]

b) 1,5% calculada sobre o salário de contribuição previdenciária dos transportadores rodoviários autônomos;

II - ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (Senat)

[...]

b) 1,0% calculado sobre o salário de contribuição previdenciária dos transportadores rodoviários autônomos.

Art. 2º Para os fins do disposto no artigo anterior, considera-se:

[...]

II - salário de contribuição do transportador autônomo: a parcela do frete, carreta ou transporte correspondente à remuneração paga ou creditado a transportador autônomo, nos termos definidos no § 4º da art. 25 do Decreto nº 612, de 21 de julho de 1992.

§ 3º As contribuições devidas pelas transportadores autônomos serão recolhidas diretamente:

a) pelas pessoas jurídicas tomadoras dos seus serviços;

b) pelo transportador autônomo, nas casos em que prestar serviços a pessoas físicas.

Como se vê, sobre a remuneração paga a transportadores autônomos, apura-se a contribuição social devida por estes transportadores para o Sest e Senat, aplicando-se a alíquota de 2,5% (1,5% Sest + 1,0% Senat), conforme determina a Lei 8.706/93, que deve ser arrecadada e recolhida pela empresa tomadora dos serviços.

Portanto, a exigência está bem suportada na legislação vigente à época do fato gerador, não havendo que se falar em qualquer ilegalidade.

Em relação à utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados, em que pese a argumentação trazida pelo recorrente, a exigência está prevista no art. 34, da Lei nº 8.212/91, sendo que sua incidência sobre débitos tributários já foi pacificada, conforme Súmula nº 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), já pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009).

Sobre a não incidência de juros sobre a multa de ofício, embora este Relator seja simpatizante da tese, reconheço que este entendimento está superado, pelo menos no âmbito deste E. Conselho, sobretudo com a edição da Súmula CARF nº 108, que dispõe no sentido de que “incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Em relação à retroatividade benéfica, cabe pontuar que a decisão recorrida consignou expressamente que:

[...] A penalidade a ser aplicada, portanto, é a mais benéfica quando do cotejo da penalidade aplicada nos termos do an. 35, da Lei 8.212/1991, na redação da Lei 9.528/1997, com a aplicada na sistemática vigente a partir da MP 449/2008, a qual, enquanto o crédito estiver na esfera administrativa, é a vigente à época do fato gerador e aplicada nesta autuação, que imputa multa máxima de 50%, ao contrário dos 75% preconizados pelo an. 44, da Lei 9.430/ 1996.

Contudo, deve ser aplicado ao caso concreto o novo entendimento a respeito da matéria, inclusive objeto de Súmula no âmbito deste Conselho. É de se ver:

Súmula CARF nº 196

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008,

sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Voluntário, exceto quanto à alegação acerca do **alargamento da base de cálculo, alcançando verbas indenizatórias**, para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de determinar, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, se mais benéfico ao sujeito passivo, nos termos da Súmula CARF nº 196.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite