



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10510.721686/2014-83  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-005.733 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de dezembro de 2019  
**Recorrente** CLÍNICA RENASCENÇA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2011

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. SÚMULA CARF N. 2. ARTIGO 62 DO RICARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária e, portanto, não pode afastar a aplicação de Lei ou ato normativo sob alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nas estritas hipóteses previstas no seu próprio Regimento Interno.

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (suplente convocada), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

**Relatório**

Trata-se de Auto de Infração DEBCAD n. 51.043.926-8 que tem por objeto débitos referentes à *Contribuição Previdenciária do empregado* prevista no artigo 20 da Lei n. 8.212/91 que, arrecadas pela CLÍNICA RENASCENÇA S/A dos seus segurados empregados nas competências de 01/2010 a 12/2011, não foram recolhidas nem declaradas em GFIP nos termos do que determina o artigo 30, inciso I, alínea “b” da Lei n. 8.212/91.

Verifica-se do *Relatório Fiscal* de fls. 14/17 que as contribuições aqui discutidas foram apuradas sobre a remuneração dos empregados constantes das folhas de pagamento que não haviam sido declaradas em GFIP, sendo que todas as GPS foram recolhidas pelo código de recolhimento 2909, o qual se refere à reclamatória trabalhista que não foi objeto de verificação da presente autuação fiscal.

Durante o período fiscalizado a CLÍNICA RENASCENÇA S/A estava enquadrada no regime de tributação com base no Lucro Real e, por isso mesmo, estava obrigada a adotar a *Escrituração Contábil Digital – ECD* e a transmiti-la ao *Sistema Público de Escrituração Digital – SPED*, conforme determina o artigo 3º da Instrução Normativa RFB n. 787/2007, sendo que em consulta ao SPED constatou-se que tanto não existia arquivo referente ao ano de 2010 quanto o arquivo correspondente a 2011 não se encontrava autenticado pela Junta Comercial, razão pela qual não foi possível proceder com a análise dos lançamentos contábeis.

A autoridade lançadora informou, ainda, que as folhas de pagamento somente foram analisadas em meio físico (papel), pois, apesar de reiteradamente intimada, a empresa não apresentou as referidas informações em meio digital com leiaute previsto no *Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD*, aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP n. 12/2006, mesmo tendo utilizado o sistema de processamento eletrônico para elaborá-las, conforme se pode verificar das folhas de pagamento e da solicitação de prorrogação de prazo assinada pela própria empresa, datada de 12.02.2014. Em decorrência da não apresentação dos arquivos digitais em folha de pagamentos, a autoridade fiscal entendeu pela aplicação da multa agravada prevista no artigo 44, § 2º, I da Lei n. 9.430/96.

Além disso, note-se que a autoridade fiscal entendeu pela configuração do crime de apropriação indébita previdenciária prevista no artigo 168-A do Código Penal, acrescentado pela Lei n. 9.983 de 14.07.2000, já que a empresa deixou de realizar o recolhimento das contribuições descontadas dos segurados empregados junto à rede bancária apuradas no Debcad n. 51.043.926-8.

A CLÍNICA RENASCENÇA S/A foi, então, cientificada da autuação em 30.05.2014 (fls. 24) e apresentou impugnação de fls. 163/187 em que alegou, em síntese, que (i) as rubricas correspondentes ao salário maternidade, férias, abono de férias, auxílio doença previdenciário e acidentário pagos nos primeiros 15 dias de afastamento do trabalhador, o auxílio-creche, o aviso prévio indenizado e seu proporcional ao décimo terceiro salário, o salário-família e as horas extras apresentam natureza indenizatória ou compensatória e, por isso mesmo, não devem compor o salário-de-contribuição e, por conseguinte, não devem ser considerados no cômputo da base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salários, bem assim que (ii) as contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SENAI e SEBRAE) são inconstitucionalidade e/ou ilegais e não devem ser exigidas e, por fim, (iii) que a multa aplicada apresenta caráter confiscatório e viola os princípios da capacidade contributiva e vedação ao tributo com efeitos confiscatórios.

Em acórdão de fls. 245/253, a 5ª Turma da DRJ de Curitiba entendeu por julgar a impugnação improcedente e, aí, o crédito tributário exigido foi mantido, conforme se pode observar da ementa transcrita abaixo:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.**

Tendo a empresa remunerado segurados empregados com verbas integrantes do salário-de-contribuição previdenciário, torna-se obrigada ao recolhimento das contribuições patronais incidentes sobre tais valores.

Em relação às contribuições previdenciárias, somente as exclusões arroladas exaustivamente na legislação não integram o salário de contribuição.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.**

As normas inquinadas de ilegais ou inconstitucionais pelo impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las e nem declarar sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

**MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. DETERMINAÇÃO LEGAL. CONFISCO. INOCORRÊNCIA.**

Não constitui violação ao princípio constitucional da vedação ao confisco a incidência de multa agravada prevista em lei sobre o recolhimento em atraso de contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício e quando o contribuinte se nega, injustificadamente, a apresentar livros e documentos contábeis/fiscais.

Compete à autoridade fiscal, em respeito ao princípio da legalidade, obedecer ao ordenamento das normas legais de regência.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

Devidamente intimada da decisão de 1ª instância em 25.06.2015 (fls. 256), a CLÍNICA RENASCENÇA S/A apresentou Recurso Voluntário de fls. 259/283, protocolado em 27.07.2015, sustentando, pois, as razões do seu descontentamento.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Relator.

Verifico que o presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72, razão por que dele conheço e passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

De início, note-se que a CLÍNICA RENASCENÇA S/A continua por reiterar as alegações que haviam sido aventadas na peça impugnatória, não tendo suscitando, portanto, quaisquer argumentos ou elementos fático-jurídicos novos capazes de refutar a linha de raciocínio perfilhada pela autoridade judicante de 1ª instância quando do julgamento da peça impugnatória. A propósito, a recorrente continua por sustentar as seguintes alegações:

- (i) Que não há se falar que o salário maternidade, as férias e o adicional de férias apurados no lançamento aqui discutido possam ser considerados como remuneração e, por conseguinte, possam compor base de cálculo da contribuição previdenciária, já que apresentam caráter puramente

indenizatório e não se tratam de valores pagos pela contraprestação dos serviços;

- (ii) Que a diretriz jurisprudencial do STJ vem se consolidando no sentido de que a remuneração paga pelo empregador ao empregado durante os 15 primeiros dias que antecedem a concessão ao auxílio doença ou acidente não tem natureza salarial uma vez que tal verba não se consubstancia em contraprestação a trabalho;
- (iii) Que nos termos do artigo 28, §9º da Lei n. 8.212/91, o salário maternidade, as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e o respectivo adicional constitucional estão excluídos da base de cálculo do salário-de-contribuição;
- (iv) Que os valores pagos a título de salário família tem caráter previdenciário e não salarial e, por isso mesmo, não podem compor a base de cálculo da contribuição;
- (v) Que a jurisprudência do STF consolidou a diretriz de que as verbas de natureza indenizatória ou compensatória não têm natureza salarial e que sobre tais valores não incide a contribuição previdenciária;
- (vi) Que não existe diploma válido que obrigue ao recolhimento do salário educação, razão por que a autuação fiscal deve ser rechaçada nesse ponto;
- (vii) Que foi obrigada a recolher as contribuições ao SESC e SENAC, todavia a Lei que criou os dois órgãos não estabeleceu o percentual a ser recolhido pelas empresas, restando-se concluir, pois, que a cobrança aí é absolutamente inconstitucional uma vez que os percentuais foram fixados em Decretos;
- (viii) Que a contribuição ao INCRA somente deveria ser recolhida pelas empresas que praticam atividade vinculadas à colonização e à reforma agrária, de modo que as empresas do setor urbano não estão sujeitas à incidência tal contribuição;
- (ix) Que as contribuições ao SESI e SENAI são devidas pelas empresas que enquanto estabelecimentos industriais são filiados a entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional da Indústria – CNI, sendo que não por não se tratar de estabelecimento industrial não deve proceder com o recolhimento de tais contribuições; e
- (x) Que a multa aplicada apresenta caráter confiscatório e acaba violando o princípio da capacidade contributiva previsto no artigo 145, § 1º da Constituição Federal e o princípio da vedação ao tributo com efeito confiscatório estatuído no artigo 150, inciso IV da Constituição.

Pelo que se pode notar, tais alegações têm por fundamento nuclear a suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade tanto das contribuições aqui discutidas quanto da multa tal qual aplicada, que, segundo a recorrente, apresenta caráter confiscatório e acaba violando os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao tributo com efeito confiscatório.

O fato é que o crédito tributário aqui discutido foi formalizado em consonância com o artigo 142 do CTN, tendo sido exigido da recorrente as respectivas contribuições à luz de

dispositivos jurídicos válidos e vigentes à época da autuação. Além disso, é de se reconhecer que a multa também foi aplicada de acordo com a legislação tributária vigente.

A propósito, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda os órgãos de julgamento administrativo fiscal de afastarem a aplicação ou deixarem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. É ver-se:

**“Decreto n. 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.”

Em consonância com o artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, o artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de junho de 2015 também prescreve que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

**“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.**

**Art. 62.** Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

A Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

**“Súmula CARF n. 2**

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

Acrescente-se que no que concerne à legalidade dos atos infralegais, o artigo 16 da Lei n. 12.833, de 20.06.2013 inseriu o parágrafo único no artigo 48 da Lei 11.941/2009, porém ao sancionar a referida Lei a então Presidente da República vetou o inciso II do referido parágrafo único, conforme se pode observar das razões do veto abaixo transcrita:

**“Art. 48. (...)**

**Parágrafo único.** São prerrogativas do Conselheiro integrante do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

**I** - somente ser responsabilizado civilmente, em processo judicial ou administrativo, em razão de decisões proferidas em julgamento de processo no âmbito do CARF, quando proceder comprovadamente com dolo ou fraude no exercício de suas funções; e

**II** – (VETADO).

**Razões do veto:** o CARF é órgão de natureza administrativa e, portanto, não tem competência para o exercício de controle de legalidade, sob pena de invasão das atribuições do Poder Judiciário.”

Tendo em vista que a fiscalização agiu em consonância com os artigos 142 e 149 do CTN e que, por outro lado, não cabe ao CARF pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade das normas que fundamentaram a autuação, entendo que as alegações tais quais formuladas pela recorrente não devem ser aqui acolhidas.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sávio Salomão de Almeida Nóbrega