



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



**Processo nº** 10680.010379/2007-92  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.071 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de dezembro de 2021  
**Recorrente** PRUDENTE REFEIÇÕES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/12/2003

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO SALÁRIO EDUCAÇÃO**

Segundo a Súmula 732 do STF, é constitucional a cobrança do Salário Educação, seja sob a Constituição de 1969, seja sob a de 1988, e no regime da Lei nº 9.424, de 1996.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - SÚMULA CARF Nº 2**

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

**MULTA MORATÓRIA - RETROATIVIDADE BENIGNA**

Na hipótese de o fato gerador da Contribuição Previdenciária ter ocorrido durante a vigência do art. 35, II, “b”, da Lei nº 8.212, de 1991, aplica-se, em substituição, a penalidade prevista no art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996 — que limita o percentual da multa a, no máximo, 20% —, em observância ao Princípio da Retroatividade Benigna (art. 106, II, “c”, do CTN).

**JUROS DE MORA - TAXA SELIC - SÚMULA CARF Nº 4**

A partir de 1.4.1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso, para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa, em 20%. Votou pelas conclusões a conselheira Sônia de Queiroz Accioly.

(documento assinado digitalmente)  
Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Samis Antônio de Queiroz – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ronnie Soares Anderson, Samis Antônio de Queiroz, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva e Sônia de Queiroz Accioly.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, em 20.8.2008, pela Contribuinte (Prudente Refeições Ltda.), em face do Acórdão nº 02-15.470, proferido, em 21.8.2007, pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), em que se julgou improcedente a Defesa apresentada pela ora Recorrente, mantendo, por conseguinte, a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº **37.031.059-4, de 31.5.2007**, emitida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Belo Horizonte/MG (DRF/BHE).

A Autuação Fiscal sob apreço (NFLD/DEBCAD nº **37.031.059-4, de 31.5.2007**) decorreu, segundo a Fiscalização, da ausência de recolhimento de Contribuições Previdenciárias (**Segurados, Patronal, Giilrat e Terceiros**), no período de 01/01/2003 a 30/12/2003, sobre: (1) Cesta Básica; (2) Ajuda de Custo Batida Multa; (3) Ajuda de Custo Ônibus (4) Contribuintes Individuais – Ex-Autônomos, e Fretes e Carretos; (5) Seguro Saúde - Dirigente; (6) Contribuintes Individuais – Dirigente/Ex-Empresários; (7) Produto Rural; e (8) Estagiários – Atribuição de Vínculo Empregatício.

Na Impugnação/Defesa, a Autuada/Impugnante (ora Recorrente) questionou a aplicação, pela Fiscalização, do percentual de 30%, a título de multa, e a utilização da taxa Selic, no cálculo dos juros de mora.

Irresignou-se, também, quanto à incidência (i) do Salário Educação e (ii) da Contribuição referente ao Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa relativamente aos Riscos Ambientais do Trabalho (Giilrat), anteriormente denominado Contribuição ao SAT/RAT.

Na Decisão Recorrida (Acórdão nº 02-15.470, da 7ª Turma da DRJ/BHE), asseverou-se que as leis e atos normativos nascem com a presunção relativa de constitucionalidade. Assim, até que seja afastada essa presunção com a declaração de invalidade, a respectiva legislação tributária produzirá seus efeitos e será obrigatoriamente observada pela Autoridade Administrativa, na forma do parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

No que se refere ao Salário Educação, entendeu-se, na Decisão Recorrida, que a irresignação da Autuada (ora Recorrente) é infundada, porquanto o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou procedente ação declaratória de constitucionalidade para, com força vinculante, declarar a constitucionalidade do art. 15, § 1º, I e II e § 3º da Lei nº 9.424, de 1996, que dispõe sobre a Contribuição Social do Salário Educação previsto no § 5º do art. 212 da Constituição Federal. Inclusive, essa matéria é objeto da Súmula 732 do STF, que estabelece ser

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 alegação da Autuada, de que seria inconstitucional a cobrança do SAT/RAT (Giilrat), a DRJ/BHE pondera que a aludida argumentação não pode ser acolhida, uma vez que o lançamento foi efetuado no estrito cumprimento do dever legal e em observância à legislação de regência, descabendo tal apreciação no âmbito administrativo. Ademais, acentuou-se, na Decisão Recorrida, que a matéria sob comento tem sido apreciada pelos Tribunais Superiores que vem manifestando o entendimento de que inexistente ilegalidade no fato de ter sido delegada a normatização ao Poder Executivo.

Relativamente ao inconformismo da Autuada, no tocante aos juros de mora cobrados, sobretudo no que concerne à incidência da taxa Selic, esclareceu-se, na Decisão Recorrida, que a previsão de utilização da Selic estava estabelecida no art. 34 da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, ao determinar que as contribuições sociais e outras contribuições arrecadadas pelo INSS, pagas em atraso, restavam sujeitas aos juros equivalentes à taxa Selic e multa de mora.

No que tange à multa moratória (que também foi objeto de inconformismo pela Autuada, ora Recorrente), a DRJ/BHE, na Decisão Recorrida, esclareceu que a penalidade (multa moratória) foi aplicada com suporte no art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, que dispunha que:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, no seguintes termos:*

...

*II – para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:*

...

*b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*

*(...)*

Ainda, sobre a multa moratória, aduziu-se, na Decisão Recorrida, que considerando que, segundo a Fiscalização (Relatório Fiscal), as bases de cálculos referentes aos tributos fiscalizados não foram declaradas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (atual GFIP), a multa não fora aplicada com a redução (50%) que estava prevista no parágrafo 4º (já revogado) do aludido dispositivo legal.

A DRJ/BHE (7ª Turma) ressaltou, na Decisão Recorrida, que a NFLD encontra-se revestida das formalidade legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

Nas razões do Recurso Voluntário sob apreço, a Recorrente, além de alegar genericamente (sem qualquer consistência) a nulidade da Decisão Recorrida, insurge-se, especialmente, contra a multa moratória, a taxa Selic, a Contribuição Previdenciária referente ao Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (Giilrat) e, ainda, contra a Contribuição Social do Salário Educação.

Quando da análise dessas questões, no voto condutor (abaixo), procedo a um detalhamento da argumentação feita pela Recorrente.

Por fim, a DRJ/BHE negou provimento à impugnação julgando procedente a NFLD nº 37.031.059-4, de 31.5.2007, mantendo o crédito tributário da forma como foi lançado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Samis Antônio de Queiroz, Relator.

O Recurso é tempestivo, porquanto a notificação acerca da Decisão Recorrida ocorreu em 21.7.2008, e o Apelo foi interposto em 20.8.2021; logo, dentro do trintídio legal. Conheço, pois, do Recurso Voluntário.

Conforme já esclarecido no Relatório, o Lançamento decorreu do **não** oferecimento à tributação (**Contribuições Previdenciárias**: Segurados, Patronal, Giilrat e Terceiros), no período de 01/01/2003 a 30/12/2003, de verbas referentes a (1) Cesta Básica; (2) Ajuda de Custo Batida/Multa; (3) Ajuda de Custa Ônibus (4) Contribuintes Individuais – Ex-Autônomos, e Fretes e Carretos; (5) Seguro Saúde - Dirigente; (6) Contribuintes Individuais – Dirigente/Ex-Empresários; (7) Produto Rural; e (8) Estagiários – Atribuição de Vínculo Empregatício.

A Contribuinte, ora Recorrente, resignou-se quanto à pertinência de quase todo o lançamento, exceto em relação ao Salário Educação e Giilrat [esse último é o antigo Seguro de Acidente do Trabalho (SAT)]. Também manifestou inconformidade, no tocante à Multa, Taxa Selic e Depósito Prévio.

### Salário Educação

Nas razões do Recurso Voluntário, a Recorrente, em incompreensível argumentação — que reproduz a que consta da peça impugnatória apresentada em 29.6.2007 —, alega, no que se refere à contribuição social do Salário Educação, a que alude o art. 212, § 5º, da Constituição Federal:

*“II – Salário Educação*

*a) Decreto-Lei 1422/75*

*b) Decreto 87.043/82*

*Não foram prorrogados, através de Lei Federal, artigo 25, inciso I, do ADCT, tornou-se inviável à sua exigência a partir de 05-04-89, por consequente, indevido qualquer recolhimento substanciado no DL nº 1422/75 e respectivo Decreto regulamentador.”*

Neste ponto, apresenta-se irretocável o entendimento da DRJ/BHE, de que a tese levantada pela Impugnante (ora Recorrente) **não** pode prosperar, uma vez que o Supremo Tribunal Federal (STF) manifestou-se pela legitimidade da cobrança da referida Contribuição Social, tendo sido — o art. 15 da Lei nº 9.424, de 24.12.1996 [dispositivo legal

(infraconstitucional) em que está prevista a contribuição social do Salário Educação — declarado constitucional pelo aludido Tribunal (ADC 03/DF; julgamento ocorrido em 1.12.1999).

Inclusive, há a Súmula 732 (do STF) prevendo ser constitucional a cobrança da contribuição do Salário Educação, seja sob a Constituição de 1969, seja sob a Constituição de 1988, e no regime da Lei nº 9.424, de 1996.

O art. 25, I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), ao contrário do que alega a Recorrente, é inaplicável ao assunto em tela, pois, no período a que se refere a fiscalização (1.1.2003 a 30.12.2003), o Salário Educação já estava previsto no art. 15 da Lei nº 9.424, de 1996, cujo **caput** assim dispõe:

*Art. 15. O Salário-Educação, previsto no art. 212, § 5º, da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no art. 123, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.*

Relativamente à regulamentação do aludido tributo, cabe esclarecer que estava vigendo, no período fiscalizado, o Decreto nº 3.142, de 1999, que foi revogado, em 29.12.2006, pelo Decreto nº 6.003, de 28.12.2006. É esse último que, atualmente, regulamenta a arrecadação, fiscalização e cobrança da Contribuição Social do Salário Educação.

Portanto, no caso vertente, a contribuição social do Salário Educação é, sim, devida, sendo correto o lançamento, tanto que a Recorrente **não** se insurgiu quanto à materialidade dos fatos geradores desse tributo (Salário Educação). Ela (Recorrente) somente questionou — e de forma equivocada — a vigência, **in casu**, do Decreto-Lei nº 1.422/75 e do Decreto nº 87.043/82.

A menção, nas razões do Recurso Voluntário sob apreço, aos Decreto-Lei nº 1.422/75 e Decreto nº 87.043/82, afigurou-se desnecessária, até porque esses diplomas foram apenas, indiretamente, mencionados na Decisão Recorrida, e — quando do período fiscalizado (01/01/2003 a 30/12/2003) — estava em vigor a Lei nº 9.424, de 1996 (cujo art. 15 regula a Contribuição Social do Salário Educação), e o Decreto nº 3.142, de 1999, que eram os diplomas jurídicos aplicáveis quando da autuação fiscal (AI NFLD/DEBCAD nº 37.031.059-4, de 31.5.2007).

Ressalte-se, por oportuno, que a Fiscalização — no Auto de Infração (NFLD/DEBCAD nº 37.031.059-4) objeto deste Processo Administrativo Fiscal (PAF) — apresenta, corretamente, como fundamentos legais do débito (Salário Educação), vários dispositivos constitucionais, legais e regulamentares, entre eles o **caput** do art. 15 da Lei nº 9.424, de 1996, que ainda se encontra em vigor.

Ademais, tanto o Decreto-Lei nº 1.422/75, quanto o Decreto nº 87.043, de 1982 — ambos citados no Recurso sob apreço —, foram recepcionados pela Constituição de 1988. Veja-se, a propósito, o seguinte excerto constante da Decisão Recorrida:

*No julgamento da ADC-03/DF, em 02/12/1999, o Supremo Tribunal Federal julgou procedente a ação declaratória de constitucionalidade para, com força vinculante, declarar a constitucionalidade do art. 15, § 1º, 1 e 11 e § 3º da Lei nº 9.424, de 1996,*

*que dispõe sobre a contribuição social do salário-educação previsto no § 5º do art. 212 da Constituição Federal. Nesse sentido:*

*TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – SALÁRIO-EDUCAÇÃO - LEGITIMIDADE DO INSS - CONSTITUCIONALIDADE DA EXAÇÃO. Legitimidade do INSS para figurar no pólo passivo da relação processual, dada a responsabilidade pela arrecadação e fiscalização da cobrança da contribuição, havendo inclusive previsão normativa de retenção do percentual de 1% do montante recolhido, a título de taxa de administração. Sob a égide da Carta de 1988 a salário-educação passou a ser previsto no art. 212, § 5º, na condição de contribuição social, sendo patente, pois, a sua natureza tributária.*

*Recepção do Decreto-lei nº 1.422/75 e do Decreto nº 87. 043/82 pela nova ordem constitucional mantendo-se a cobrança da exação nos moldes previstos em tais diplomas. Já sob a vigência da Constituição Cidadã, o tributo sofreu alterações por intermédio da Lei nº 9.424/96, estabelecendo nova base de cálculo e fixando a sua alíquota, permanecendo os demais elementos contidos na legislação anterior, o que se observou até a edição da MP 1.565/97.*

*Desnecessidade da questão ser disciplinada em sede de lei complementar. uma vez que a sua fonte de custeio se encontra prevista na Lei Ápice - precedentes da Suprema Corte. Agravo provido. (gn)*

*(TRF 5ª Região - AGTR 19145 - (98. 05.32906-2) – CE – 4ª T. - Rel. Juiz Luiz Alberto Gurgel de Faria – DJU 09.03.2001) [sem grifos no original]*

Portanto, face ao exposto, entendo que é improcedente o inconformismo da Recorrente, no que tange ao Salário Educação.

### **Contribuição Previdenciária alusiva ao Giilrat**

A Recorrente alega ser inconstitucional a cobrança desse tributo; apresenta, para tanto, uma argumentação bastante deficiente.

É incabível a apreciação de inconstitucionalidade, na seara administrativa, a teor da Súmula nº 2 do CARF.

Contudo, para que não se alegue omissão, passo a uma breve apreciação do assunto, que diz respeito à Contribuição relacionada ao Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa referente aos Riscos Ambientais do Trabalho (**Giilrat**), denominado, nas razões do Recurso Voluntário, de Seguro de Acidente de Trabalho.

Pois bem. Totalmente improcedente a argumentação da Recorrente.

Primeiro, porque o § 1º do art. 153 da CF trata de assunto diverso, isto é, alteração de alíquotas de impostos. O tributo alusivo ao Giilrat é uma espécie de Contribuição Previdenciária; portanto, não é imposto. Constitucionalmente, essa Contribuição está compreendida no art. 195, I, da Carta Magna. Legalmente, está prevista no art. 22, II, da Lei nº 8.212, de 24.7.1991.

Depois, porque o Decreto-Lei nº 406/68 trata de ICMS e não de Contribuição referente ao Giilrat. Ainda, a Lei Complementar nº 84/86 (que cuidava da fonte de custeio para a Seguridade /Social) foi revogada expressamente, em 1999, pela Lei nº 9.876.

Sem reparos, pois, o lançamento e a Decisão Recorrida, no que concerne à Contribuição Previdenciária referente ao Giilrat.

Em conclusão, entendo que, no particular (Contribuição Previdenciária alusiva ao Giilrat), o Recurso é improcedente assumindo contornos protelatórios.

### **Multa Moratória**

Relativamente à Multa Moratória e aos juros de mora, a Recorrente aduz que:

*a) – A multa fixada pela lei nº 9430/96, em seu art. 61, é de 0,33% por dia de atraso, limitada ao máximo de 20% (vinte por cento), se o débito for superior a 60 dias.*

À época do período fiscalizado (1.1.2003 a 30.12.2003), estava vigendo o art. 35, II, “b”, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999, que dispunha:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:*

...

*II – para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:*

...

*b) trinta por cento, após o décimo quinto dia da notificação;*

(...)

Essa regra vigeu até a promulgação da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009. Portanto, **in casu**, a Fiscalização agiu corretamente ao aplicar a multa moratória de 30% sobre o valor atualizado dos tributos devidos. A multa resultou da aplicação da regra legal (art. 35, II, “b”, da Lei 8.212, de 1991) incidente, na ocasião dos fatos geradores (janeiro a dezembro de 2003), sobre as Contribuições Previdenciárias não declaradas pela Recorrente.

Ocorre que a Lei nº 11.941, de 2009, alterou o **caput** do aludido dispositivo legal (art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991) e revogou o seu inciso II, “b”. Com a referida alteração, o **caput** do art. 35 da Lei nº 8.212 passou a ter a seguinte redação:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que a multa de mora será calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento (0,33%), por dia de atraso, e — de acordo com o § 2º desse dispositivo legal (art. 61) — o percentual da multa deve ficar limitado a, no máximo, 20% (vinte por cento).

Logo, considerando o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN (Lei nº 5.172, de 1966), que trata da retroatividade benigna, entendo que a multa moratória que incide sobre o valor dos tributos objeto da NFLD nº 37.031.059-4, de 31.5.2007 (objeto destes autos), é a que está prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, isto é 20%, e não 30%.

Desse modo, merece provimento, no particular, o Recurso Voluntário sob apreço, para reduzir a multa moratória, de 30%, para 20% (vinte por cento).

### **Taxa Selic**

Quanto à Selic, argumenta a Recorrente:

*b) – A taxa de juros Selic não se presta como:*

- 1 Índice de atualização monetária dos débitos tributários, uma vez que a UFIR, mecanismo próprio para sua cobrança, foi extinta, desde a estabilização do valor da moeda nacional.*
- 2 Índice de juros moratórios, uma vez que o Código Tributário Nacional determina que os juros sobre débitos tributários devem ser os de simples mora, não os de caráter remuneratório. A taxa Selic tem natureza remuneratória que incorpora a correção monetária, a recuperação de custos pela custódia dos títulos públicos e a remuneração do capital investido.*

*(...)*

Sem razão a Contribuinte, ao questionar a aplicação da Selic, no cálculo dos juros de mora.

Em primeiro lugar, o art. 34 (atualmente revogado) da Lei nº 8.212, de 1991, que estava vigente à época do período fiscalizado, já dispunha que as contribuições sociais objeto de NFLD estavam sujeitas aos juros equivalentes à taxa Selic.

Depois, o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, prevê que **sobre** os débitos para com a União — decorrentes de tributos (as contribuições previdenciárias são espécies de tributo) cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1.1.1997 — incidem juros de mora calculados mediante aplicação da Selic.

Inclusive, a Súmula CARF nº 4 dispõe que “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”.

### **Depósito Prévio**

A Recorrente, desnecessariamente, teceu comentários referentes a Depósito Prévio, tanto que informou que ainda não foi exigido nenhum recolhimento.

Nada a prover.

Ante todo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso, no que se refere à multa moratória, que deverá ser reduzida para o percentual de 20% (vinte por cento).

(documento assinado digitalmente)

Samis Antônio de Queiroz

