



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10830.012323/2008-92
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-02.157 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2011
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA
PAGAMENTO. PATRONAL, SAT/GILRAT E TERCEIROS
Recorrente A ESPECIALISTA ÓPTICAS, COMÉRCIO E EMPREENDIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/07/2003

BASE DE CÁLCULO. RECONHECIMENTO PELO CONTRIBUINTE POR MEIO DE FOLHAS DE PAGAMENTO E GFIP. CONFISSÃO DÍVIDA.

O reconhecimento por meio de documentos da própria empresa da natureza salarial das parcelas integrantes das remunerações aos segurados elide a discussão sobre a apuração da base de cálculo.

Informações prestadas em GFIP's constituem-se termo de confissão de dívida, na hipótese do seu não recolhimento. Enunciado da Súmula 436 do STJ.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS TERCEIROS. SEBRAE. INCRA. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas a outras Entidades ou Fundos: Salário-Educação/FNDE, SEBRAE e INCRA.

SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO (SAT/GILRAT).
INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVISTAS EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT.

RECOLHIMENTO EM ATRASO. MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZADA.

O pagamento de contribuições previdenciárias em atraso está sujeito à incidência de multa moratória. A denúncia espontânea tratada no art. 138 do CTN não se caracteriza pelo mero pagamento em atraso.

JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Nos termos do enunciado nº 4 de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Igor Araújo Soares. Ausente o Conselheiro Tiago Gomes de Carvalho Pinto.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas às contribuições da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros (Salário-Educação/FNDE, SESC, SENAC, INCRA e SEBRAE), para as competências 02/2000 a 07/2003.

Estão lançadas ainda diferenças de acréscimos legais em recolhimentos efetuados com atraso.

O Relatório Fiscal (fls. 195/197) informa que os fatos geradores das contribuições lançadas decorrem das remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais apuradas nas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP's). Os valores totais mensais estão indicados no Discriminativo Analítico de Débito (DAD) e no Relatório de Lançamentos (RL), integrantes desta notificação.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 29/03/2003 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 206/248) – acompanhada de anexos de fls. 249/270 –, alegando, em síntese, que:

1. é indevida a cobrança de multa moratória para os pagamentos espontâneos, contidos nas competências de 05/2001 a 01/2003;
2. a contribuição previdenciária tem natureza tributária e deve ser tratada como tal. A redução no prazo para recolhimento da contribuição é ilegal e inconstitucional;
3. é empresa estritamente urbana e não mantém qualquer vínculo com agroindústria ou atividade rural; portanto ilegal e inconstitucional é o recolhimento para o INCRA (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária) – FUNRURAL (Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural);
4. é ilegal a cobrança do Seguro Acidente do Trabalho (SAT);
5. a cobrança do Salário Educação é ilegal e inconstitucional;
6. a gratificação natalina (décimo terceiro salário) não é salário de contribuição;

7. a incidência de contribuição sobre a remuneração paga a contribuintes individuais é ilegal e inconstitucional;
8. a taxa SELIC é ilegal e inconstitucional; e a multa moratória é de natureza confiscatória.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Campinas/SP – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 21.424.4/362/2003 (fls. 273/279) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso voluntário (fls. 284/328), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Campinas/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 330).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

DA PRELIMINAR:

Com relação às alegações de inconstitucionalidade constantes na peça recursal, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de constitucionalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Carta Magna.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja, declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

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

Diante disso, não examinarei as questões referente à inconstitucionalidade de leis e atos normativos – especificamente a alteração do prazo de recolhimento das contribuições sociais que ocorreu em decorrência das Leis nºs 8.670/1993 e 9.063/1995, dentre outros expostos na peça recursal da Recorrente –, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Quanto à alegação de inconstitucionalidade/ilegalidade das contribuições destinadas ao INCRA, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os preceitos regulados na Lei nº 8.212/1991 e demais disposições das legislações vigentes que embasaram o lançamento fiscal ora analisado.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidade na cobrança das contribuições destinadas ao INCRA, não há razão para a Recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis as contribuições incidentes sobre a remuneração paga, creditada ou debitada aos segurados empregados.

Isso está em consonância com o Enunciado nº 2 de Súmula do CARF, mencionado na análise da preliminar das alegações de inconstitucionalidade expostas na peça recursal.

Por outro lado, esclarecemos que a matéria já se encontra pacificada no âmbito do poder Judiciário, firmando entendimento de que é devida a contribuição social destinada ao INCRA, conforme se percebe do recente precedente do Superior Tribunal de Justiça, sob a égide da nova Lei de Recursos Repetitivos, confira-se:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EXTINÇÃO PELAS LEIS 7.787/89 OU 8.212/91. NÃO OCORRÊNCIA. EXAÇÃO EXIGÍVEL DAS EMPRESAS URBANAS. ACÓRDÃO EMBARGADO EM SINTONIA COM A JURISPRUDÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO. SÚMULA 168/STJ.

1. Agravo regimental contra decisão que indeferiu liminarmente os embargos de divergência (art. 266, § 3º, do RISTJ).

2. A jurisprudência da Primeira Seção, consolidada inclusive em sede de recurso especial repetitivo (REsp 977.058/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 10/11/2008), firmou o entendimento de que a contribuição para o Incra (0,2%) não foi revogada pelas Leis 7.787/89 e 8.213/91, sendo exigível, também, das empresas urbanas.

3. Incidência da Súmula 168/STJ: "Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do Tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado".

4. Agravo regimental não provido. (AgRg nos EREsp 803.780/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 30/11/2009)".

Logo, são devidas as contribuições destinadas ao INCRA, afastando assim as alegações de ilegalidade dessa contribuição.

Quanto à argumentação da inconstitucionalidade/ilegalidade da contribuição social destinada ao Salário-Educação/FNDE, registramos que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se pronunciou tanto pela constitucionalidade da legislação anterior à CF/1988 quanto à sua recepção, como também pela constitucionalidade da Lei nº 9.424/1996. Diante disso, vejamos o teor do enunciado da Súmula 732 do STF:

Súmula 732 - STF. *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 9.424/1996.*

Assim, a contribuição destinada ao Salário-Educação/FNDE, por força do Decreto nº 87.043/1982, foi fixada a alíquota em 2,5% sobre a folha de salários. Posteriormente, a Lei nº 9.424/1996 também disciplinou a matéria no art. 15, *in verbis*:

Art. 15. O Salário-Educação, previsto no artigo 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 artigo 12, inciso I, da Lei 8.212/91.

Por sua vez, a Lei nº 9.766/1998 estabeleceu que a contribuição social destinada ao Salário-Educação deverá obedecer os mesmos prazos e condições estipulados para as contribuições sociais devidas Seguridade Social.

Lei nº 9.766/1998:

*Art. 1º. **A contribuição social do Salário-Educação**, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, **obedecerá aos mesmos prazos e condições**, e sujeitar-se-á às mesmas sanções administrativas ou penais e outras normas **relativas as contribuições sociais e demais importâncias devidas Seguridade Social**, ressalvada a competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, sobre a matéria. (g.n.)*

Com isso, afasto a alegação de ilegalidade da contribuição destinada ao Salário-Educação/FNDE.

Não merece ser acolhida a alegação da ilegalidade da cobrança da contribuição destinada ao SEBRAE, eis que esta contribuição foi criada pela Lei nº 8.029/1990, com nova redação dada pela Lei nº 8.154/1990, com a finalidade de atender a política de apoio às micro e pequenas empresas, em que a competência para cobrá-las seria do INSS, sendo que a sua incidência se dará sobre a mesma base de cálculo das contribuições ao SESC/SENAC, SESI/SENAI, caracterizando um adicional sobre as contribuições já existentes.

Apesar de o SEBRAE ter como objetivo o desenvolvimento das micro e pequenas empresas, a contribuição é recolhida também pelas empresas de médio e grande porte, em virtude do princípio da solidariedade social, nos termos do art. 195 da Constituição Federal. Frisamos ainda que a contribuição destinada ao SEBRAE caracteriza-se como uma espécie tributária de intervenção no domínio econômico, não pressupondo qualquer ligação entre contribuintes e beneficiários. Nesse sentido tem decidido o Poder Judiciário, abaixo transcrito:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO SEBRAE. LEI COMPLEMENTAR.

A cobrança da contribuição social ao SEBRAE, por incidir sobre a folha de salários, encontra seu fundamento no art. 195, I, da Constituição da República, podendo ser viabilizada por lei ordinária. Desnecessária, pois, lei complementar.

O que fez o legislador, ao criar o SEBRAE, foi instituir um adicional à contribuição já existente. Não se trata aqui de contribuição de interesse de categoria econômica a exigir a filiação do sujeito passivo, mas de contribuição de intervenção no domínio econômico que dispensa seja o contribuinte virtualmente beneficiado. (TRF 4ª Região; Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.035747-6; DJU em 06/09/2000; p. 152).”

Com isso, em consonância com a legislação previdenciária de regência ao lançamento fiscal, entendo procedente a exigência da contribuição para o SEBRAE.

Com relação à alegação de inexigibilidade das contribuições devidas aos Terceiros (SESC, SENAC, SESI e SENAI), tal argumentação não será acatada, pois há previsão constitucional dessas contribuições, nos termos do art. 240 da Constituição Federal, e elas foram lançadas com base na legislação de regência na época do lançamento fiscal ora analisado.

Nesse sentido, dispõe o art. 240 da CF/1988:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregados sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Em observância ao art. 240 da Constituição Federal, todos os empregadores estão sujeitos ao recolhimento das contribuições sociais para o financiamento das entidades privadas de serviço social e de formação profissional. O quadro anexo ao art. 577 da CLT direciona a contribuição do empregador à entidade que maior relação de afinidade apresenta com as atividades por ele desenvolvidas.

Logo, não será acatada a alegação supramencionada da Recorrente.

Quanto à argumentação da ilegalidade da cobrança da contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT), tal tese não será acatada, pois o Supremo Tribunal Federal (STF) já pacificou a matéria no julgamento do RE 343.446-SC, Relator Ministro Carlos Velloso. Assim, entendeu o STF que a exigência da contribuição para o custeio do SAT, por meio das Leis n^{os} 7.787/1989 e 8.212/1991, é constitucional e também declarou que a delegação ao Poder Executivo – para regulamentação dos conceitos de “atividades preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave” – tem amparo constitucional. Transcrevemos a ementa do RE 343.446-SC:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.

I - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

*III - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e **8.212/91, art. 22, II**, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. **O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não***

implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I. (g.n.)

IV - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 04/04/2004)

Ainda o Relator desse RE 343.446-SC registrou que: “(...) o regulamento não pode inovar na ordem jurídica, pelo que não tem legitimidade constitucional o regulamento “*praeter legem*”. Todavia, o regulamento delegado ou autorizado ou “*intra legem*” é condizente com a ordem jurídico-constitucional brasileira”.

Esse entendimento de que a cobrança da contribuição destinada ao SAT/GILRAT é legítima vem sendo mantido pelo STF, senão vejamos:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SAT. TRABALHADORES AVULSOS. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Contribuição social. Seguro de Acidente do Trabalho - SAT. Lei n. 7.787/89, artigo 3º, II. Lei n. 8.212/91, artigo 22, II. Constitucionalidade. Precedente.

2. A cobrança da contribuição ao SAT incidente sobre o total das remunerações pagas tanto aos empregados quanto aos trabalhadores avulsos é legítima. Precedente. (g.n.)

Agravo regimental a que se nega provimento. [...]

Voto [...]

*4. O Supremo afastou a argumentação de contrariedade do princípio da legalidade tributária [CB, artigo 150, I], **uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para os decretos regulamentares ns. 612/92, 2.173/97 e 3.048/99 a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave"**. (g.n.) (ALAgR 742458/DF, Rel. Min. Eros Grau, Dje 14/05/2009)*

Depreende-se dessas decisões do STF que a complementação dos conceitos de atividade preponderante e do grau de risco para aplicação das alíquotas do SAT/GILRAT pode ser estabelecida por meio de Decreto (regulamento do Poder Executivo), desde que a lei assim o discipline.

Nesse sentido, há precedentes judiciais no Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF4), a saber:

TRIBUTÁRIO. SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. CONSTITUCIONALIDADE. GRAU DE RISCO. REGULAMENTO. 1. Não há qualquer vício no se atribuir ao Executivo, ou a um órgão do Executivo, a determinação dos

graus de risco das empresas, para o enquadramento destas nos correspondentes graus de risco. 2. Em muitas situações o legislador é obrigado a editar normas "em branco", cujo conteúdo final é deixado a outro foco de poder, sem que nisso se entreveja a vedada delegação legislativa. As circunstâncias dirão a quem deferir a competência. 3. Não se confunde a delegação legislativa com a suplementação técnica da norma por autoridade administrativa. O que se tem, no caso dos autos, é típica suplementação técnica da lei, atribuída à autoridade administrativa, que não estará exercendo qualquer função normativa e nem mesmo regulamentar. Via de consequência, não há qualquer vício de inconstitucionalidade na fixação, pelo Ministério da Previdência Social, dos critérios de enquadramento das empresas nos diversos graus de risco de acidentes do trabalho. 4. Recurso de apelação improvido. (TRF 4ª Região, Recurso de Apelação nº 1999.72.01.006298-3/SC, Relator Antonio Albino Ramos de Oliveira). (g.n.)

Logo, em consonância com a legislação previdenciária de regência ao lançamento fiscal, entendo que são devidas à diferença de contribuição destinada para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT), e afasto as alegações da Recorrente de ilegalidade dessa exação previdenciária.

A Recorrente alega que não é cabível multa compensatória nos recolhimentos fora do prazo legal antes de qualquer procedimento fiscal, uma vez que os recolhimentos se deram espontaneamente, conforme art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

Não confiro razão à recorrente, eis que a denúncia exclui apenas as penalidades de natureza penal, mas não as moratórias, estas devidas pelo recolhimento das contribuições sociais a destempo.

Isso está em consonância com o disposto no art. 138 do CTN, *in verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. (g.n.)

Da leitura desse dispositivo, percebe-se que se trata da exclusão da multa no caso de descumprimento de obrigação acessória e não da multa de mora, esta prevista à época do lançamento pelo art. 35, inciso I, da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 239 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

Lei nº 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99) (g.n.)

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99)

Decreto nº 3.048/1999 – Regulamento da Previdência Social (RPS):

Art. 239. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas a:

(...)

III - multa variável, de caráter irrelevável, nos seguintes percentuais, para fatos geradores ocorridos a partir de 28 de novembro de 1999: (Redação dada pelo Decreto 3.265, de 29.11.99) (g.n.)

a) para pagamento após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

Além disso, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem entendido que a denúncia espontânea não se aplica para o caso de tributo lançado por homologação, que é o caso das contribuições sociais e apuradas na época pelo INSS, conforme decisão abaixo:

EMENTA: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ART. 138 DO CTN. PARCELAMENTO DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTO DO MONTANTE DEVIDO COM ATRASO. MULTA MORATÓRIA.

(...) 1. A simples confissão de dívida acompanhada do pedido de parcelamento do débito não configura denúncia espontânea a dar ensejo à aplicação da regra insita no art. 138 do CTN, de modo a eximir o contribuinte do pagamento de multa moratória.
2. **Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, não configura denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, a hipótese em que o contribuinte declara e recolhe, com atraso, seu débito tributário** (...). (REsp. 512.245/RS, 2ª Turma, Rel. Min. João Otávio de Noronha, j. 07/10/2004) (g.n.)

Esse entendimento do STJ decorre do fato de que é pressuposto essencial da denúncia espontânea o total desconhecimento do Fisco quanto à existência do tributo denunciado, que não é o caso do presente processo, pois os valores apurados foram declarados em folhas de pagamento e em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's), conforme ficou registrado no Relatório Fiscal (fls. 195/197).

Assim, o mero pagamento de contribuições em atraso não caracteriza a denúncia espontânea tratada no art. 138 do CTN.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, de legislação previdenciária que dispõe sobre a utilização taxa de juros (taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991. Isso está em consonância com o Enunciado nº 2 de Súmula do CARF, mencionado na análise da preliminar de alegações de inconstitucionalidade.

Esclarecemos que foi correta a aplicação do índice pelo Fisco, pois o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estava prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, sem as alterações da Lei nº 11.941/2009, transcrito abaixo:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, provido.

A propósito, convém mencionar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 4 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), nos seguintes termos:

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.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos no lançamento fiscal, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária, eis que o art. 34 da Lei nº 8.212/1991 dispunha que as contribuições sociais não recolhidas à época própria ficavam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável. Isso está em consonância com o próprio art. 161, § 1º, do CTN, pois havendo legislação específica dispondo de modo diverso, abre-se a possibilidade de que seja aplicada outra taxa e, no caso das contribuições previdenciárias pagas com atraso, a taxa utilizada é a SELIC.

Lei nº 5.172/1966 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN):

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

*§ 1º. **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (g.n.)*

O disposto no art. 161 do CTN não estabelece norma geral em matéria de legislação tributária. Portanto, sendo materialmente lei ordinária pode ser alterado por outra lei de igual *status*, não havendo necessidade de lei complementar.

Ainda, conforme estabelecia os arts. 34 e 35 da Lei nº 8.212/1991, sem as alterações da Lei nº 11.941/2009, **a multa de mora é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias**. Além disso, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 35 da Lei nº 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de

competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança da multa, estando os valores descritos no lançamento fiscal, bem como os seus fundamentos legais (fls. 189/192), em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, já que ela seria abusiva e desproporcional, e deveria ser relevada, razão não confiro ao Recorrente, já que a multa foi aplicada em conformidade à legislação previdenciária descrita acima. Ademais, conforme registramos anteriormente, a verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

Logo, essa verificação de que a multa aplicada vai de encontro ao princípio constitucional da isonomia e teria caráter confiscatório, ora pretendida pela Recorrente, exacerba a competência originária dessa Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

Registramos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, já que se trata de uma multa pecuniária. Não recolhendo na época própria o sujeito passivo tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **REJEITAR A PRELIMINAR** e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.