



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

Processo nº 10865.003016/2010-38
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.171 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 DE ABRIL DE 2012.
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE EDUCAÇÃO DO HOMEM DE AMANHÃ DE SÃO JOÃO DA BOA VISTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/07/2008

Ementa:

ISENÇÃO.

Somente com o deferimento do pedido de isenção é que as empresas fazem jus à isenção de contribuições sociais.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

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

SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. REGULAMENTAÇÃO.

Não ofende ao Princípio da Legalidade a regulamentação através de decreto do conceito de atividade preponderante e da fixação do grau de risco.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Por voto de qualidade reconhecer o vínculo empregatício. Vencidos os conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Julio de Souza e Jhonatas Ribeiro da Silva. No mérito por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari

Relator/Presidente

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, Acórdão 14-32.199 da 9ª Turma, que julgou a Impugnação Improcedente.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

Trata-se de crédito tributário constituído pela fiscalização contra o sujeito passivo acima identificado (DEBCAD nº 37.229.429-4), consolidado em 07/10/2010, no valor de R\$ 493.265,05 (quatrocentos e noventa e três mil duzentos e sessenta e cinco reais e cinco centavos), referente às contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondente a parte devida pela empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho.

A auditoria fiscal teve início em 18/12/2009, motivado com o pedido de isenção da cota patronal previdenciária, protocolado em 30/07/2008, para a verificação de requisitos de entidades beneficentes de assistência social e auditoria básica na remuneração de empregados e de contribuintes individuais.

Os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas, no período de 01/2005 a 07/2008, aos adolescentes agregados pela entidade autuada e colocados a disposição de empresas e órgãos públicos municipais como guardinhas/estagiários do ensino médio regular. As remunerações foram arbitradas como sendo as mesmas apuradas através dos lançamentos contábeis e listagem de pagamentos.

A atividade de intermediação de adolescentes foi considerada irregular e caracterizada como "exploração do trabalho infanto-juvenil"(cf. Termos de Audiência e Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta firmados pelo Ministério Público do Trabalho), ensejando que eles fossem contratados pelas tomadoras de seus serviços, uma vez que não se enquadravam como "estágio curricular".

Para o período em que houve a intermediação dos serviços prestados pelos adolescentes, estes foram considerados como segurados empregados da entidade autuada.

Sob o pretexto do artigo 6.º do Decreto nº 87.497/92', nos "Termos de Compromisso de Estágio" consta a informação de que o estágio não acarretará vínculo empregatício de qualquer

natureza entre o estagiário/aprendiz e a empresa colaboradora. Contudo, o artigo 9.º de referido Decreto dispõe que este não se aplica ao menor aprendiz, sujeito a formação profissional metódica do ofício em que exerça seu trabalho e vinculado à empresa por contrato de aprendizagem, nos termos da legislação trabalhista,

A situação do aprendiz está regulada pela Lei nº 10.097/00, que em seu artigo 431 dispõe que a contratação do aprendiz poderá ser efetivada pela empresa onde se realizará a aprendizagem ou pelas entidades sem fins lucrativos, caso em que não gera vínculo empregatício com a empresa tomadora dos serviços. No mesmo sentido foi editado o Decreto 5.598/05, que regulamenta a contratação de aprendizes.

A Instrução Normativa RFB nº 971/09, repetindo o teor da IN que revoga em substituição, enquadra os aprendizes como segurados obrigatórios da Previdência Social, e como tal contribuintes do sistema (art. 6.º, II da IN).

Haja vista que a Medida Provisória nº 449, em vigor desde 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, introduziu modificações na penalidade a ser aplicada para a de falta de recolhimento e para a falta de declaração ou declaração inexata, a autoridade lançadora, após proceder, por competência, as comparações devidas, aplicou-se a multa de 75%, por ser a mais benéfica ao sujeito passivo (CTN, art. 106, II, "c").

No pedido de isenção da cota patronal previdenciária, protocolado em 30/07/08, a entidade comprova os demais requisitos de filantropia com fundamentos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, restando observar as novas disposições da Lei nº 12.101/09, regulamentada pelo Decreto nº 7.237/10, e os débitos apurados no procedimento fiscal.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Apresente as ações desenvolvidas pela entidade.
- Informa que desde meados de 2008, em razão da postura do Ministério do Trabalho e da RFB, não mais está efetuando a colocação de jovens no mercado de trabalho.
- Ocorre relação jurídica de estágio entre a Associação e os adolescentes atendidos.
- Como não há vínculo empregatício, não ocorreu fato gerador.
- Os adolescente relacionados como empregados realizavam estágio de natureza pedagógico-social, atividade admitida pelo artigo 68 da Lei 8.069/90 (estatuto da Criança e do Adolescente).

- O programa assegura ao adolescente capacitação para o exercício de atividade regular remunerada.
- As atividades exercidas pelos jovens em empresas e órgãos públicos são de natureza educacional e não podem ser entendidas como atividades de menor aprendiz
- Como complemento do curso teórico proporcionado nas instalações educacionais, o adolescente era submetido a um estágio no ambiente de trabalho, onde participava das condições de capacitação para o exercício de atividade regular remunerada. A tais atividades, por falta de disposição legal expressa, aplica-se a Lei nº 6.494/77, considerando-se a atividade como de estágio curricular, segundo disposto no artigo 2º do Decreto nº 87.497/82.
- É imune, conforme artigo 195 CF, cumprindo inclusive todos requisitos exigidos pelo artigo 55 da Lei 8.212/91.
- Multa.
- SELIC.
- Representação Fiscal para Fins Penais.
- SAT.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

PROGRAMA GUARDINHAS/ESTAGIÁRIOS – VÍNCULO DE EMPREGO

O lançamento refere-se à tributação incidente sobre a remuneração de “guardinhas/estagiários”, caracterizados pela fiscalização como segurados empregados.

A recorrente afirma que a relação era de estágio, não tributada.

Com fundamento no Relatório Fiscal ficará evidenciado que não cabe razão à recorrente.

O Relatório Fiscal cita a Peça de Informação nº 26582/2006-09 do Ministério Público do Trabalho, que investigou a existência de exploração do trabalho infanto-juvenil e apresenta Termos de Audiência e Termo De Compromisso De Ajustamento De Conduta, onde fica evidenciada a irregularidade na intermediação feita pela Entidade junto às empresas contratantes de adolescentes.

5. Até julho de 2008 a A.E.H.A, intermediou a colocação de jovens assistidos em diversas empresas privadas, inclusive em Órgãos Públicos e Autarquias do Município de São João da Boa Vista, a título de "guardinhas/estagiários" do ensino médio regular, caracterizando "exploração do trabalho infanto-juvenil", comprovado através dos Termos de Audiência e Termo de Compromisso de Ajustamento de Conduta, firmados com o Ministério Público do Trabalho - Procuradoria Regional do Trabalho - 15ª Região - Campinas/SP, cópia anexa de fls. 65 a 75, as quais foram extraídas do Pt. 13841.000439/2008-48, de 30/07/2008, de pedido de isenção de quota patronal previdenciária, que tramita na Receita Federal do Brasil.

5.3 A irregularidade e ilegalidade da situação fora colocada e comprovada pela Procuradoria do Trabalho, nos Termos de Audiência anexados conforme item 5 acima, ensejando que os mesmos fossem contratados pelas tomadoras de seus serviços, uma vez que não se enquadram como "estagiário curricular".

Termo de Audiência de 24/09/2007 – Folha 67

Pela Procuradora oficiante foi explanado sobre a irregularidade na intermediação feita pela Entidade às empresas contratantes de adolescentes estagiários, assim como a ilegalidade da manutenção dos jovens em jornadas de trabalho de 8 horas diárias e o exercício de em Órgãos da Administração Pública Direta e Autarquias

Pelo I. Subdelegado foi manifestado que a ilegalidade não poderia continuar, sendo necessário o registro de todos os adolescentes e a retirada dos jovens dos trabalhos no Município e na Câmara Municipal.

Termo de Audiência de 31/10/2007 – Folha 69

Também defere-se a juntada da proposta pela entidade para redução do quadro de estagiários, encaminhados sem registro na ÇTPS às empresas e Órgãos Públicos parceiros.

Finalmente a entidade informou que foram extintas todas as inscrições para os programas de estágio-aprendizagem e todos os encaminhamentos dos jovens ao mercado de trabalho.

Pela Procuradora oficiante, verificada a inicialização de um regramento legal dos projetos de atendimento dos jovens pela entidade, em atendimento aos ditames constitucionais do Artigo 37, inciso II, Artigo 7º, inciso XXXIII, e Lei 10.097/2000 e respectivo decreto regulamentador, foi deferido parcialmente o pedido de adequação paulatina da conduta, porém os prazos estipulados pela entidade fogem da razoabilidade, motivo pelo qual fica designada nova audiência para tratativas sobre a regularização e "assinatura de um termo de compromisso.

Oficie-se ao Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Infância e juventude do Estado de São Paulo, noticiando que foi constatado o encaminhamento de adolescentes a título de estagiários, do ensino médio regular, ao Fórum da Comarca de São João da Boa

Termo De Compromisso De Ajustamento De Conduta Nº 3954/2008

1. Compromete-se a continuar abstendo-se de admitir, inserir ou cadastrar adolescentes na entidade para a finalidade de intermediar, encaminhar e/ou recomendar mão-de-obra dos adolescentes participantes, cadastrados ou egressos- da Entidade às empresas, indústrias ou estabelecimentos de qualquer natureza, à exceção dos jovens já incluídos e inseridos no mercado de trabalho conforme relação nominal em anexo;

2. Compromete-se a elaborar e apresentar perante esta Procuradoria, em audiência administrativa, o cronograma de encerramento do estágio com relação ao jovens mencionados no item 01 acima, conforme relação nominal em anexo, na data de 18 de agosto de 2008, as 13h30, da qual sai ciente e notificada;

O artigo 28. §9º. " i " da Lei nº 8.212/91 estabelece que a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494/77, não integram o salário-de-contribuição.

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

Entendo que pelo Ministério Público do trabalho ficou evidenciada a irregularidade dos procedimentos da recorrente e que não se tratava de estágio regular.

Disso decorre a correta tributação da remuneração do trabalho.

IMUNIDADE/ISENÇÃO

Quanto às alegações acerca de seu direito à imunidade entendo que não assiste razão à recorrente.

A Constituição Federal de 1988, estabeleceu no seu art. 195, § 7º, imunidade, embora o texto constitucional faça referência a isenção, quanto a contribuições previdenciárias apenas e tão somente para entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei isto é, é uma imunidade condicionada a certos requisitos estabelecidos na lei.

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (grifei)

A regulamentação da imunidade veio através da Lei nº 8.212/91.

No caso deste processo, a recorrente teve o seu pedido de reconhecimento de isenção deferido, através do Ato Declaratório nº 563 de 22/11/2010, com efeitos a partir de 01/10/2010 (data do reconhecimento da isenção). O lançamento refere-se a período anterior, 01/205 a 07/2008, quando não gozava da isenção.

SELIC - SÚMULA

Quanto à aplicação da taxa SELIC nos juros moratórios, verifica-se que essa é uma questão sobre a qual o CARF possui decisões reiteradas e, por essa razão foi editada Súmula, cuja observância é obrigatória para estes conselheiros. Abaixo apresento a Súmula número 3.

“Súmula nº 3 do CARF: 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”.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Quanto à Representação Fiscal Para Fins Penais, verifica-se que essa é uma questão sobre a qual o CARF possui decisões reiteradas e, por essa razão foi editada Súmula, cuja observância é obrigatória para estes conselheiros. Abaixo apresento a Súmula número 28.

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

SAT

Não procede o argumento do recorrente de que a cobrança da contribuição devida em relação ao RAT – Riscos Ambientais do Trabalho (antigo SAT) é ilegal/inconstitucional, pois o dispositivo legal não estabeleceu os conceitos de atividade

preponderante; estando tais conceitos descritos em Decreto (que não possui atribuição para tanto).

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho - RAT é prevista no art. 22, II da Lei n° 8.212/1991, alterada pela Lei n° 9.732/1998, nestas palavras:

Art.22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n° 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei n° 9.732, de 11/12/98)

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§ 1° As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a

concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.

§ 7º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea “a” do inciso V do caput do art. 9º.

§ 8º Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

§ 9º (Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)

§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceu os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, deve-se afastar a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou os parâmetros, deixando para o regulamento (Decreto) apenas a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Reforçando tal entendimento já decidiu o STF, no RE nº 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20.3.2003, cuja ementa segue abaixo:

“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.

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.”

Assim, os conceitos de atividade preponderante, bem como, a graduação dos riscos de acidente de trabalho, não precisariam estar definidos em lei. O Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que são complementares e não essenciais na definição da exação.

Não se deve considerar que a cobrança do RAT (antigo SAT) ofenderia o princípio da isonomia, uma vez que o art. 22, § 3º da Lei nº 8.212/1991 previa que, com base em estatísticas de acidente de trabalho, poderia haver alteração no enquadramento da empresas para fins de contribuição em relação aos acidentes de trabalho, não havendo que se falar em tratamento igual entre contribuintes em situação desigual. Nesse sentido, dispõe o § 3º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991:

Art. 22 (...)

§ 3º ao dispor que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

MULTA DE MORA

Conforme consta do acórdão recorrido, a multa aplicada foi de 75% por ser mais benéfica ao contribuinte e que uma vez que a multa de mora, pela sua natureza, é definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado, a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica ao sujeito passivo, sem prejuízo da comparação já efetuada quando da lavratura do presente auto de infração, será realizada novamente no momento do pagamento ou do parcelamento

Haja vista que a Medida Provisória nº 449, em vigor desde 04/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, introduziu modificações na penalidade a ser aplicada para a de falha de recolhimento e para a falta de declaração ou declaração inexata, a autoridade lançadora, após proceder, por competência, as comparações devidas, aplicou-se a multa de 75% por ser a mais benéfica ao sujeito passivo (CTN. art. 106. II. "c").

Considerando que a multa de mora, pela sua natureza, é definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado, a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica ao sujeito passivo, sem prejuízo da comparação já efetuada quando da lavratura do presente auto de infração, será realizada novamente no momento do pagamento ou do parcelamento (artigo 2.º . §4º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14 de 04/12/2009).

Entendo que a alteração trazida pela Lei 11.941/2009 estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna,

impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Voto por dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari