



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.004924/2009-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.274 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2021
Recorrente FRIGORIFICO PORCOBELLO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/05/2007

FÉRIAS GOZADAS E RESPECTIVO TERÇO CONSTITUCIONAL. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA.

O valor pago a título de férias gozadas, assim como o seu respectivo terço constitucional, têm natureza remuneratória e, por conseguinte, integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. INCIDÊNCIA.

O décimo terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição por expressa previsão legal e, portanto, sofre incidência das contribuições previdenciárias.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

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)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fófano dos Santos, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 114/120, interposto contra decisão da DRJ em Curitiba/PR de fls. 93/104, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições previdenciárias, relativas a Terceiros (INCRA e Salário-Educação), incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados, conforme descrito no auto de infração de fls. 02/43, DEBCAD nº 37.194.038-9, lavrado em 31/07/2009, referente ao período de 03/2005 a 12/2006, com ciência da RECORRENTE em 07/08/2009, conforme conforma assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 169.128,96, acrescido de juros e multa de mora.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 44/49), o presente lançamento se refere às contribuições devidas a Terceiros e tiveram como fatos geradores as remunerações pagas aos segurados empregados que prestaram serviços à empresa no período fiscalizado, não declaradas em GFIP, relativas ao estabelecimento matriz (CNPJ: 80.516.271/0001-33), filial (CNPJ: 80.516.271/0002-14) e à obra de construção civil (CEI: 14.130.01509/73), como devidamente especificado no referido relatório fiscal e colacionado abaixo:

4.1. Rubrica 15-Terceiros, alíquota 5,2% - contribuições devidas pela empresa e destinadas a Outras Entidades incidentes sobre a remuneração dos empregados da empresa;

4.2. Rubrica 15-Terceiros, alíquota 5,8% - contribuições devidas pela empresa e destinadas a Outras Entidades incidentes sobre a remuneração dos empregados do estabelecimento 14130.01509/73 9 (obra de construção civil);

Conforme relatado pela autoridade fiscal, após análise da documentação contábil, fiscal e de pessoal da RECORRENTE, foi constatado que a empresa deixou de recolher parte das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que lhe prestaram serviços no período, sendo o presente lançamento relativo às contribuições que deixaram de ser declaradas em GFIP.

Ainda de acordo com o Relatório Fiscal, os valores que embasaram o lançamento foram coletados das folhas de pagamentos e corroborados pelos registros contábeis, encontrando-se discriminados em planilhas anexas ao Relatório Fiscal (fls. 50/60) da seguinte forma (fl. 45):

10.1. Planilha “*Resumo da Folha de Pagamento - Estabelecimento /000X-XX*” descreve em cada competência e estabelecimento abrangidos pela operação fiscal as informações decorrentes da Folha de pagamento, detalhando as bases de cálculo apuradas, os valores que correspondem as contribuições da empresa, dos segurados e terceiros, as deduções, os valores recolhidos e as diferenças apuradas;

10.2. Planilha “*Informações Declaradas na GFIP - Estabelecimento /000X-XX*”: descreve as informações prestadas pela empresa por intermédio da GFIP, considerando-se apenas as guias válidas;

10.3. Planilha “*Comparativo GFIP: Informações Declaradas x Não Declaradas - Estabelecimento /000X-XX*”: descreve as informações que deixaram de ser declaradas em GFIP;

10.4. Planilha “*Créditos Constituídos em Procedimentos Fiscais Anteriores*”: descreve os valores de contribuições incluídos em procedimento fiscal ou de cobrança administrativa anterior e que foram apropriados na composição do Auto de Infração.

O respectivo relatório fiscal também informa que os valores foram agrupados por Código de Levantamento, conforme fato gerador específico, sendo aplicadas as alíquotas correspondentes sobre as bases de cálculo respectivas e aproveitados os recolhimentos e os créditos decorrentes de procedimentos de cobrança anteriores, definidos da seguinte forma:

11.1. FO2 - FOLHA DA OBRA FORA GFIP: refere-se as contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados da obra sujeitas à multa de mora de 24%.

11.2. FP2 - FOLHA NORMAL FORA GFIP: refere-se às contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados da empresa sujeitas à multa de mora de 24%.

11.3. Z1 - TRANSFERIDO DO LEV FO2 (75%): refere-se às contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados da obra sujeitas à multa de ofício de 75%.

11.4. Z2 - TRANSFERIDO DO LEV FP2 (75%): refere-se as contribuições incidentes sobre a remuneração dos empregados da empresa sujeitas à multa de ofício de 75%.

Por fim, em razão da MP 449/2008, foi observado o princípio da retroatividade da lei mais benéfica para aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, comparando-se as seguintes penalidades (fl. 47):

17.1. Multa de Mora de 24% (vinte e quatro por cento) para pagamento da obrigação no prazo da impugnação (Lei nº 8.212/91, art. 35, II, letra "a", na redação da Lei nº 9.876/99).

17.2. Multa de Ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata (Art. 35-A da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela MP 449, de 03.12.2008 c/c Art, 44, I da Lei nº 9.430/96).

Neste ponto, a autoridade fiscal esclareceu que “*tratando-se de contribuições sociais devidas a Outras Entidades, não há previsão legal para aplicação de multa por deixar de declará-las em GFIP*”. Desta forma, no presente caso, a multa mais benéfica é a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores (multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91), para todas as competências em que foram apuradas contribuições devidas.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 66/88 em 08/09/2009. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Curitiba/PR, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

A empresa autuada foi cientificada do lançamento em 07/08/2009 e apresentou defesa tempestiva em 08/09/2009 (fls. 65 a 87), com as alegações a seguir sintetizadas:

1 - Da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o 13º salário, férias e outras verbas de natureza indenizatória.

Alega que não estão sujeitas à incidência do Imposto de Renda as verbas salariais relativas ao montante recebido pelos segurados a título de férias, férias proporcionais, o terço constitucional e 13º salário, inclusive, acosta jurisprudência do TRF4 neste sentido.

2- Da inconstitucionalidade e da ilegalidade da contribuição destinada ao SAT.

Afirma que a contribuição para o SAT é inconstitucional e ilegal. Argumenta que a Contribuição para o SAT tem natureza tributária, desta forma, deverá obedecer aos princípios constitucionais da reserva absoluta da lei complementar, o da legalidade e tipicidade cerrada e o da indelegabilidade da competência legislativa.

Alega que houve omissão nas disposições da Lei nº 8.212/91 quanto às definições de atividade preponderante e risco de acidente, o que inviabilizaria a exigência da contribuição, por não permitir ao contribuinte apurar qual a sua atividade preponderante e nem o correspondente grau de risco. Argumenta que o Poder Executivo, na tentativa de suprir a lacuna deixada pela lei, definiu a abrangência das expressões por meio dos decretos nº 612/92 e 2.173/97, entretanto, tais definições não poderiam ter sido regulamentadas por decreto, conforme depreende-se do disposto no art. 89, IV da CF/88. Cita doutrina de Roque Antônio Carrazza e Aliomar Baleeiro, que orientam neste sentido.

Aduz que o art. 97 do CTN dispõe que para se exigir ou aumentar tributo deve ser realizado por meio de lei; além do que o art. 153 § 1º da CF/88 prevê que todos os aspectos da regra-matriz da hipótese de incidência devem ser previstas em lei. Neste segmento, traz as palavras de Alberto Xavier "...uma descrição rigorosa dos seus elementos constitutivos. Cujas integral verificação é indispensável para a produção de efeitos. pelas quais, verifica-se, que a lei instituidora deverá descrever pormenorizadamente todos os elementos necessários à apuração do quantum debatur, exigência incontornável do princípio da estrita legalidade. Desta forma, a lei ao ser omissa quanto à definição de atividade preponderante e graus de risco das atividades, não permite apurar qual a alíquota aplicável à base impositiva, tornando a exação inexigível, conforme averba os doutrinadores Roque Antônio Carrazza e Aroldo Gomes de Mattos.

Afirma que a descrição da regra-matriz é decorrente de função legislativa, não podendo permitir o Poder Executivo suprir esta função, sob pena de violação ao princípio da indelegabilidade de atribuições (art. 25 do ADCT). Alega-se que é vedado ao decreto regulamentar concluir a obra do legislador muito menos poder fazê-lo por meio de atos administrativos inferiores, conforme previsto no mencionado art. 22, II, § 3º da Lei nº 8.212/91. Apresenta jurisprudência na qual o Juiz Federal de Campo Grande deferiu medida liminar que reconhece que o Decreto 2.173/92, invadiu competência legislativa, ao definir o conceito de atividade preponderante e a sua classificação em função do grau do risco.

Argumenta que a contribuição para o SAT é uma contribuição adicional, com destinação suplementar, não se confundindo com as instituídas para o financiamento da seguridade social, como o Finsocial, Cofins, CSSL e INSS. Por conseguinte, tais contribuições adicionais previstas no art. 195, §4º da CF/88 requerem lei complementar, conforme está estampado no art. 154, I, da CF/88. Nestas condições, a Lei nº 8.212/91, art. 22, II, feriu o disposto no art. 154, I, conforme Dora Martins de Carvalho. Sustenta que somente após a edição da EC nº 20/98 houve a ampliação da

base de incidência da contribuição para a Seguridade Social prevista no art. 195 da CF, sendo assim, seria inconstitucional as Lei 11º 8.212/91 e 9.528/97.

Alega que o art. 2º da Lei 9.732/98 é inconstitucional pois instituiu um acréscimo às alíquotas da contribuição para o SAT por criar uma nova contribuição, com finalidade diversa, qual seja, financiar a aposentadoria especial. Ainda, afirma que a norma constitucional insculpida no inciso I do art. 154 da CF/88 que a nova contribuição não observou o princípio da não-cumulatividade, ou seja, não poderia incidir em cascata. Como ocorreu in concreto.

3 - Da inconstitucionalidade e da ilegalidade da contribuição destinada ao Salário Educação e Terceiros.

Conforme foi exposto, também, houve o desrespeito ao princípio da legalidade, mostrando-se inconstitucional o salário Educação e do INCRA, devendo as respectivas rubricas serem afastadas.

4 - Da multa.

Alega que a autoridade fazendária aplicou multa de ofício de 75% e multa de mora de 24%, sendo que os percentuais aplicados tem caráter confiscatório. Afirma que não houve lançamento de ofício da totalidade dos débitos, tendo em vista que parte do débito foi declarada em GFIP. Aduz que quanto as contribuições declaradas em GFIP ocorreu o lançamento por homologação e não por ofício, portanto, devem ser afastada a multa de ofício, incidindo apenas a multa de mora. Também deve ser excluído a multa sobre as parcelas 13/2005 e 13/2006, conforme ressaltado.

Apresenta jurisprudência sobre a vedação ao caráter confiscatório da penalidade aplicada e que cada vez mais o valor da multa deve levar em conta o contexto econômico vigente. Cita que a própria multa moratória foi reduzida de 10% para 2 %, não se fazendo viável a aplicação de penalidade em patamar de 75%.

5 - Da Taxa SELIC.

Afirma que a aplicação da taxa SELIC como índice de taxa de juros para créditos tributários contraria entendimento doutrinário e jurisprudencial. Alega que um ato administrativo emanado do Banco Central do Brasil, sendo assim não poderia servir de base para retirar parte do patrimônio do contribuinte, pois estaria infringindo o Princípio Constitucional da Legalidade.

Aduz que o art. 13 da Lei 11º 9.065/95 apesar de autorizar a utilização da taxa SELIC como índice de juros a serem aplicados aos tributos, não consolida como se dará a forma de apuração dos valores. Alega que a aplicação da SELIC como forma de composição dos juros moratórios é inadmissível, vez que tal atribuição deve ser feita por lei, pois somente o poder legislativo poderá produzir atos com caráter impessoal e que obrigue a todos. Argumenta que é vedado ao ato administrativo inovar a ordem jurídica somente poderão explicitar a lei. Apresenta jurisprudência do Min. Octávio Galloti na ADIN nº 493-O/DF, quando define que a SELIC é um meio de remuneração e não de indenização.

Afirma que o art. 161 § 1º do CTN dispõe sobre o assunto, sendo assim deve-se afastar a aplicação da taxa SELIC como índice de aplicação dos juros, utilizando-se o índice de 1% ao mês. Cita jurisprudência do STJ que reconhece a natureza de juros remuneratórios da taxa selic.

Alega que a taxa SELIC foi criada pela Resolução nº 1.124/86 e regulamentada pela Circular do Banco Central do Brasil nº 2.727/96, portanto, inconstitucional por violar o

princípio da legalidade, conforme dispõe os art. 5º, inciso II e 150, inciso I da CF/88. Acosta jurisprudência do Min. Franciulli Netto, no RESP nº 215.881/PR referente a inconstitucionalidade da taxa SELIC.

Argumenta que deve ser aplicado o previsto no art. 16º § 1º do CTN e que o fato de mencionar “se a lei não dispuser de modo diverso”, não dá legitimidade à cobrança dos juros pela taxa selic, pois as leis que mandam aplicá-la não a criaram. Ainda, sustenta que o disposto no § 3º do art. 192 da CF/88 limitam os juros à 12% ao ano, inclusive, acosta jurisprudência neste sentido.

Conclui que a aplicação da taxa SELIC como juros de mora é ilegal e inconstitucional, demonstrando-se abusiva e excessiva, constituindo-se em enriquecimento sem causa, devendo-se aplicar o índice de 1% ao mês como máximo de cobrança dessa modalidade de juros na dívida tributária.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Curitiba/PN julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 93/104):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2005, 2006

CONTRIBUIÇÃO. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. LEGITIMIDADE.

É pacífico entendimento. no STF sobre a legitimidade da cobrança de contribuições previdenciárias incidentes sobre O décimo terceiro salário (gratificação natalina).

ADICIONAL DE 1/3 DAS FÉRIAS.

A remuneração adicional de férias de que trata O inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário de- contribuição (Art. 28, I, da Lei nº 8.212/91 c/c art. 214, §4º, do RPS - Regulamento da Previdência Social).

SALÁRIO EDUCAÇÃO. INCRA INCONSTITUCIONALIDADE.

São constitucionais as contribuições destinadas ao Salário-Educação e ao INCRA.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 11/05/2010, conforme AR de fl. 106, apresentou o recurso voluntário de fls. 114/120 em 10/06/2010.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação, conforme os seguintes tópicos:

- i) Da não incidência de contribuições previdenciárias sobre o 13º salário, férias e outras verbas de natureza indenizatória;
- ii) Da inconstitucionalidade do INCRA e salário educação, conforme decisão proferida pelo STF;
- iii) Da multa (caráter confiscatório, além de não se enquadrarem de acordo com a correta interpretação legislativa, pois não houve lançamento de ofício uma vez que quase a totalidade dos débitos já havia sido informado nas GFIPs entregues em época própria, devendo apenas incidir a multa de mora);
- iv) Da Taxa SELIC (ilegal e inconstitucional).

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Da não incidência das contribuições previdenciárias sobre 13º, Férias e verbas indenizatórias

Em seu recurso voluntário, o RECORRENTE defende a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário, férias e o terço constitucional de férias por alegar que tais verbas teriam natureza indenizatória e não estariam sujeitas à incidência do imposto de renda.

Não merece prosperar o inconformismo do RECORRENTE.

A incidência das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário, férias e o respectivo terço constitucional decorre da expressa previsão contida no art. 28 da Lei nº 8.212/1991, o qual determina que todos os rendimentos auferidos pelos segurados fazem parte do salário de contribuição, com exceção daqueles expressamente listados no art. 28, § 9º, também da Lei nº 8.212/1991. Veja-se:

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)

§ 7º O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento.

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

[...]

Como é possível observar da norma, acima transcrita, o 13º salário está expressamente incluído por força do art. 28, §7º da Lei nº 8.212/1991. No que diz respeito às férias o terço constitucional, o referido art. 28, §9º, apenas excepciona a incidência das contribuições no caso de férias indenizadas e o respectivo terço constitucional, além de alguns tipos de verdadeiras indenizações, mas sem mencionar os valores pagos a título de férias comuns (férias gozadas) e o seu respectivo terço constitucional.

Sobre o tema, o Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto 3.048/99), prevê em seu art. 214, § 4º, justamente que o valor pago a título de férias gozadas integra o salário-de-contribuição para efeitos de recolhimento das contribuições previdenciárias:

RPS – Decreto nº 3.04/91:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

(...)

§ 4º A remuneração adicional de férias de que trata o inciso XVII do art. 7º da Constituição Federal integra o salário-de-contribuição.

Constituição Federal:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XVII - gozo de férias anuais remuneradas com, pelo menos, um terço a mais do que o salário normal;

Vale ressaltar que o RECORRENTE não apresentou aos autos nenhum documento comprovando que a fiscalização incluiu indevidamente alguma verba prevista no rol de exceção do art. 28, §9º da Lei nº 8.212/1991 na base de cálculo do lançamento. O RECORRENTE apenas pleiteou de maneira genérica a impossibilidade de tributação sobre os valores pagos a título de férias, 13º salário e “verbas indenizatórias”. Em outras palavras, não tratou da suposta inclusão indevida no lançamento de verba prevista no rol de exceção.

Caberia ao RECORRENTE ter demonstrado que alguns valores incluídos na base de cálculo do lançamento foram decorrentes de pagamentos de férias indenizadas, por exemplo, o que não foi feito, pois a defesa se resume a afirmar que o pagamento de férias e o respectivo adicional de um terço não seriam base das contribuições previdenciárias, o que não merece prosperar, pois as férias gozadas têm natureza remuneratória.

Sendo assim, não estando comprovado que se tratam de verbas que a lei expressamente excepciona a incidência das contribuições previdenciárias, não há como se afastar a tributação. Esclareça-se, também, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Portanto, tendo em vista que o 13º salário e as férias gozadas não estão no rol de exceção previstos no art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/1991, não cabe a este órgão reconhecer a não incidência do tributo sobre tais verbas. Se assim o fizer, este CARF estaria reconhecendo, ainda que indiretamente, a inconstitucionalidade de dispositivos da Lei 8.212/1991, o que é vedado, pois não compete a este órgão julgador reconhecer a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da súmula nº 2 do CARF, que assim dispõe:

SÚMULA CARF Nº 02

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

Por fim, importante esclarecer a questão envolvendo a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o terço constitucional de férias gozadas e o posicionamento dos Tribunais Superiores sobre o tema.

O Regimento Interno do CARF – RICARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015) prevê em seu art. 62, §2º, que as decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC devem ser observada pelos Conselheiros do CARF:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Neste sentido, sabe-se que o STJ possui jurisprudência consolidada no sentido da não incidência de contribuição previdenciária sobre a remuneração do terço constitucional de férias gozadas, dada a sua natureza indenizatória/compensatória, conforme restou decidido quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.230.957/RS, apreciado sob a sistemática dos

recursos repetitivos (art. 543-C do antigo CPC). A decisão gerou o Tema/Repetitivo nº 479 e originou a seguinte tese:

A importância paga a título de terço constitucional de férias possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa).

No entanto, houve o sobrestamento dos efeitos da referida decisão do STJ em razão do reconhecimento de repercussão geral do tema pelo Supremo Tribunal Federal – STF, conforme decisão da Vice-Presidência do STJ de 25/07/2015. Inicialmente, os efeitos da decisão do STJ foram suspensos em razão do Recurso Extraordinário nº 593.068/SC, o qual trata da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias, os serviços extraordinários, o adicional noturno e o adicional de insalubridade (Tema de Repercussão Geral 163/STF), cuja tese fixada foi a seguinte:

Não incide contribuição previdenciária sobre verba não incorporável aos proventos de aposentadoria do servidor público, tais como ‘terço de férias’, ‘serviços extraordinários’, ‘adicional noturno’ e ‘adicional de insalubridade’.

Referida decisão transitou em julgado em 16/04/2019.

Posteriormente, após o julgamento do RE nº 593.068/SC (mas antes do seu trânsito em julgado), o STJ informou que os efeitos da decisão proferida no REsp nº 1.230.957/RS estavam suspensos em razão do Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR, cuja repercussão geral foi reconhecida pelo STF (Tema de Repercussão Geral 985/STF) e no qual se discute a natureza jurídica do terço de férias, indenizadas ou gozadas, para fins de incidência de contribuição social, sem fazer distinção sobre se tratar de remuneração de servidor público ou não.

Em agosto de 2020, o STF julgou o RE nº 1.072.485/PR e fixou a seguinte tese para o Tema de Repercussão Geral 985/STF:

É legítima a incidência de contribuição social sobre o valor satisfeito a título de terço constitucional de férias.

Contudo, foram opostos diversos embargos de declaração em face da decisão do STF, os quais estão pendentes de apreciação. Sendo assim, referida decisão não é definitiva, razão pela qual permanecem sobrestados os efeitos da decisão do STJ proferida no REsp nº 1.230.957/RS.

Portanto, o que se tem hoje é a não imposição da vinculação dos conselheiros do CARF ao decidido no REsp nº 1.230.957/RS pelo STJ, pois os efeitos desta foram suspensos pelo próprio STJ já que a questão envolvendo a incidência de contribuição social sobre o terço constitucional de férias foi elevada ao nível constitucional (Tema de Repercussão Geral 985/STF), não havendo decisão definitiva do Supremo sobre a matéria, como visto.

Logo, não há que se falar em não incidência das contribuições previdenciárias sobre as verbas pleiteadas pelo RECORRENTE (13º salário, férias e o respectivo terço constitucional).

Das Alegações de inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao Salário Educação e ao INCRA.

O RECORRENTE continua seu recurso alegando a inexigibilidade da contribuição para o salário educação e para o INCRA, ao afirmar que o STF declarou inconstitucional o art. 1º da Lei nº 8.540/92 quando do julgamento do RE 363852. No entanto, referido precedente trata da cobrança do FUNRURAL antes da Lei nº 10.256/2001, não possuindo qualquer pertinência temática com o caso em apreço.

Mesmo assim, o RECORRENTE afirma que seriam inconstitucionais as contribuições devidas ao salário educação e ao INCRA pois estas teriam a mesma natureza jurídica do FUNRURAL, o qual foi declarado inconstitucional pelo STF quando do julgamento do RE 363852.

Em princípio, importante salientar que não há qualquer relação entre as contribuições devidas ao salário educação e ao INCRA com o FUNRURAL. A fundamentação legal para do FUNRURAL devido pelo empregador rural pessoa física e pelo segurado especial está prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91, cuja arrecadação e recolhimento está a cargo da empresa adquirente da produção rural por força da sub-rogação prevista no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

(...)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

O salário-Educação encontra-se previsto na Lei nº 9.424/96 e não possui qualquer relação com o FUNRURAL acima detalhado:

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. 12, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Já a cobrança da contribuição ao INCRA encontra-se prevista Lei nº 2.613/55, no Decreto-Lei nº 1.146/70, na Lei Complementar nº 1.110/70 e na Lei Complementar nº 11/71, como informou a DRJ de origem. Transcreve-se algumas normas dos mencionados diplomas legais:

Lei Complementar nº 11/71:

Art. 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes:

I - da contribuição de 2% (dois por cento) devida pelo produtor sobre o valor comercial dos produtos rurais, e recolhida: [\(Vide Decreto nº 87.043, art. 3º de 1982\)](#)

a) pelo adquirente, consignatário ou cooperativa que ficam sub-rogados, para esse fim, em todas as obrigações do produtor;

b) pelo produtor, quando ele próprio industrializar seus produtos vendê-los ao consumidor, no varejo, ou a adquirente domiciliado no exterior;

II - da contribuição de que trata o art. 3º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% (dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL.

Decreto-Lei nº 1.146/70:

Art 3º É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965. (Vide Lei Complementar nº 11, de 1971)

Lei nº 2.613/55:

Art 6º É devida ao S.S.R. a contribuição de 3% (três por cento) sobre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas que exerçam as atividades industriais adiante enumeradas: (Vide Lei 5.097, de 1966) (Vide Decreto Lei nº 1.146, de 1970) (Revogado pelo Decreto Lei nº 1.146, de 1970)

§ 4º A contribuição devida por todos os empregadores aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões é acrescida de um adicional de 0,3% (três décimos por cento) sobre o total dos salários pagos e destinados ao Serviço Social Rural, ao qual será diretamente entregue pelos respectivos órgãos arrecadadores. (Revogado pelo Decreto Lei nº 1.146, de 1970)

Do acima exposto, nota-se que o art. 15, inciso II, da Lei Complementar nº 11/71 destinou uma parcela da contribuição do INCRA ao FUNRURAL, mas isso não significa que esta contribuição é a mesma daquela prevista pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, a qual é devida pelo empregador rural pessoa física e pelo segurado especial. O próprio art. 15 da Lei Complementar nº 11/71 faz essa distinção nos seus incisos I e II, como acima exposto.

Nota-se que a cobrança do chamado FUNRURAL devido pelo empregador rural pessoa física e pelo segurado especial é feita em substituição à contribuição patronal e ao SAT. Portanto, insubsistente as alegações do RECORRENTE de que o FUNRURAL, a contribuição ao INCRA e o salário educação, teriam a mesma natureza jurídica e origem.

Outrossim, a decisão firmada pelo STF quando do julgamento do RE 363852 não se aplica à cobrança do FUNRURAL após a vigência da Lei nº 10.256/2001, como já decidiu o STF.

Todavia, como exposto, não compete ao CARF reconhecer a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da súmula nº 2 do CARF, que assim dispõe:

“SÚMULA CARF Nº 02

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

Como cediço, as súmulas editadas pelo CARF são de observância obrigatória por todos os membros deste tribunal, nos termos do art. 72 do anexo III do Regimento Interno do CARF, adiante transcrito:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Portanto, não há que se falar em inconstitucionalidade da cobrança de quaisquer das contribuições para Terceiros lançadas.

Sendo assim, deixo de apreciar todas as alegações de inconstitucionalidade trazidas, direta ou indiretamente, pelo RECORRENTE.

Da multa

No que diz respeito às multas, o contribuinte alega que a incidência de multa de ofício apenas é possível nos casos de lançamento de ofício, e que não seria o caso, haja vista que o contribuinte entregou a GFIP, constituindo o crédito tributário.

De fato, a GFIP constitui o crédito tributário, mas apenas no que diz respeito às informações ali constantes. Seria o caso de apresentação de GFIP informando a existência de um débito R\$ X, mas que o contribuinte não efetuou o recolhimento do tributo devido. Neste caso, a fiscalização não precisaria constituir o crédito tributário, podendo inscrever o montante diretamente em dívida ativa para fins de execução.

Tal circunstância não se confunde com o presente lançamento. No caso concreto, o contribuinte não declarou (ou declarou a menor) o total da remuneração paga aos segurados empregados que lhe prestaram serviço em relação ao estabelecimento matriz (CNPJ: 80.516.271/0001-33), filial (CNPJ: 80.516.271/0002-14) e à obra de construção civil (CEI 14130.01509/73), sendo necessário o auditor fiscal proceder com uma fiscalização a fim de verificar o real montante do tributo devido. Foi, portanto, um lançamento de ofício, circunstância que enseja a penalidade da multa de ofício.

O relatório fiscal é claro ao expor que o lançamento ocorreu após análise da documentação contábil, fiscal e de pessoal da RECORRENTE, oportunidade em que *“foi constatado que a empresa deixou de recolher parte das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores que lhe prestaram serviços no período”* (fl. 45), sendo o presente lançamento relativo às contribuições que deixaram de ser declaradas em GFIP, nos termos dos itens 8, 9 e 10 do Relatório Fiscal (fl. 45):

8. As contribuições sociais devidas, não recolhidas e não declaradas em GFIP foram incluídas em Auto de Infração — AI, com os acréscimos legais respectivos e aplicadas as penalidades previstas na legislação.

9. Já as contribuições que foram declaradas em GFIP serão objeto de procedimento de cobrança administrativa formalizada por meio de Intimação de Pagamento — IP e Lançamento de Débito Confessado em GFIP — LDCG. •

10. Os valores que serviram de base ao lançamento fiscal encontram-se discriminados em planilhas anexas conforme fato gerador respectivo e foram coletados das folhas de pagamento corroboradas pelos registros contábeis, da seguinte forma:

(...)

Como o presente processo trata de um Auto de Infração – AI, e não de uma Intimação de Pagamento – IP ou de Lançamento de Débito Confessado em GFIP – LDCG, evidente que a cobrança em análise recai sobre parcela da remuneração não declarada em GFIP, portanto sujeita à multa de ofício.

No entanto, como bem explanou a autoridade fiscal no item 17 e seguintes do relatório Fiscal (fl. 47), houve a comparação da multa mais benéfica ao contribuinte: a atual multa de 75% decorrente do lançamento de ofício ou a multa de mora que vigorava à época dos fatos. Como o crédito tributário envolve apenas contribuições destinadas a Terceiros (que não são base da multa CFL 68, aplicada por falta de declaração em GFIP), verificou-se que *“a multa mais benéfica é a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores (Lei nº 8.212/91), para todas as competências em que foram apuradas contribuições devidas”*.

Portanto, no presente processo, não houve lançamento da multa de 75%, mas tão-somente a cobrança da antiga multa de mora.

Quanto aos argumentos implícitos de efeito confiscatório da multa, tal qual mencionado anteriormente, não compete ao CARF se pronunciar sobre a constitucionalidade da legislação tributária, nos termos da Súmula nº 2 do CARF, novamente transcrita adiante:

SÚMULA CARF Nº 02

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

Sendo assim, deixo de apreciar todas as alegações de inconstitucionalidade trazidas, direta ou indiretamente, pelo contribuinte no que dizem respeito à multa.

Dos Juros de Mora - SELIC

O RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

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 do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim