



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

Processo n° 11020.000641/2009-99
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2402-02.301 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS NÃO CONTABILIZADAS. SIMULAÇÃO
Recorrente BINGPLAY ENTRETENIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1997 a 28/02/2003

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.

DECADÊNCIA PARCIAL. ARTS 45 E 46 LEI N° 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA VINCULANTE n° 08 do STF.

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, bem como estando caracterizado que a Recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN.

O lançamento foi efetuado em 11/08/2004, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e os fatos geradores, que ensejaram a autuação pelo descumprimento da obrigação tributária principal, ocorreram no período compreendido entre 05/1997 a 02/2003, sendo assim os valores apurados até a competência 11/1998 e também na competência 13/1998 foram atingidos pela decadência. Com isso, a competência 12/1998 e posteriores não foram abrangidas pela decadência, permitindo o direito do fisco de constituir o lançamento.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS TERCEIROS. SEBRAE. INCRA. 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: 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.

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 Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 11020.000641/2009-99
Acórdão n.º **2402-02.301**

S2-C4T2
Fl. 357

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado, nos termos do artigo 173, I do CTN.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Jhonatas Ribeiro da Silva.

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 parcela dos segurados e 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 05/1997 a 02/2003.

O Relatório Fiscal (fls. 58/59) informa que os fatos geradores das contribuições lançadas decorrem das remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, apurados em recibos não registrado em folhas de pagamento e não contabilizados, constituídos por meio dos seguintes levantamentos:

1. **Levantamento RP** - Recibo de Pagamento de Salários antes da GFIP: competências 05/1997 a 06/de 1997, 10/1997 a 02/1998, 04/1998 a 07/1998 e 11/1998 a 12/1998, inclusive 13º salário;
2. **Levantamento RPS** - Recibo de Pagamento de Salários após GFIP: competências 01/1999 a 02/2003.

Esse Relatório Fiscal informa ainda que “[...] Os valores que serviram de base de cálculo para as contribuições previdenciárias foram apuradas através de recibos de pagamento extrafolha, conforme cópias anexas. Tais documentos também deixaram de ser contabilizados. Esses documentos foram apreendidos pelo Ministério Público do Rio Grande do Sul, no escritório do contador Sr. Admir Santo Sartori, em Porto Alegre/RS e na sede do Bingo [...]”.

Neste Relatório ainda consta que essa conduta da empresa caracteriza, em tese, o crime de “Sonegação de Contribuição Previdenciária”, à luz do artigo 337-A, inciso I do Código Penal, na redação da Lei nº 9.983/2000, o que enseja Representação Fiscal para Fins Penais, endereçada ao Ministério Público Federal, a fim de que sejam tomadas as providências cabíveis.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 11/08/2004 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 252/264) – acompanhada de anexos de fls. 265/273 –, alegando, em síntese, que:

1. ocorreu a decadência do direito de lançar as contribuições na forma do art. 150, § 4º do CTN, sendo indevidos os valores anteriores a 08/1999;
2. há inexatidão na classificação dos pagamentos efetuados, como por exemplo o pagamento de R\$1.340,00 (um mil, trezentos e quarenta reais) efetuado em 12/1997 a título de caixinha de Natal dos funcionários do bingo, que não se encontra nas hipóteses de

- incidência de contribuição previdenciária, de acordo com o art. 28, § 9º, alínea “e”, item “7”, da Lei nº 8.212/1991. Também, não aceita que vários pagamentos efetuados a contribuintes individuais tenham sido considerados como para empregados, a exemplo do valor de R\$ 160,00 em 05/1998;
3. argúi a inconstitucionalidade da contribuição sobre a remuneração dos autônomos e administradores, pois possui a mesma base que a do Imposto de Renda. Que a Lei nº 9.876/1999, não poderia ter alterado a lei complementar, por ser ordinária, inexistindo respaldo constitucional para a exigência da contribuição, devendo ser eliminada dos cálculos em apenso;
 4. argúi a inconstitucionalidade da cobrança do SAT, já que a contribuição se consubstancia em Decretos, violando o princípio da legalidade. Os decretos não têm competência para ampliar o disposto nas leis;
 5. argúi a ineficácia da exigência para o SEBRAE, pois não há qualquer relação de causa e efeito para tanto, levando em conta suas atividades, devendo, por igual, ser excluídas tais contribuições;
 6. aduz, também que a contribuição para o INCRA deve ser excluída porque é empresa de cunho urbano, não mantendo vinculação com os objetivos inconstitucionais do mesmo;
 7. argúi o caráter confiscatório da multa aplicada e a vedação constante da Constituição Federal; que o percentual de 30% é abusivo, tornando ilíquida a execução. Discorre sobre a impossibilidade da exigência de juros acima de 1% ao mês e sua cumulação;
 8. impugna a aplicação da taxa SELIC e diz da impossibilidade da cumulação da SELIC com outros índices. Não aceita que a correção monetária incida sobre a multa, como se depreende do exame da peça fiscal e que os juros incidam sobre os acessórios, o que torna ilíquidos os cálculos da notificação;
 9. requer a desconstituição da notificação.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Caxias do Sul/RS – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 19.422.4/244/2004 (fls. 276/282) – 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. 286/307), 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 Caxias do Sul/RS informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 355).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

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

DAS PRELIMINARES:

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 as seguintes alegações: (i) inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 84/1996 e da Lei nº 9.876/1999, que instituíram a exigência da contribuição sobre a remuneração paga aos autônomos e o pro labore dos diretores; (ii) inconstitucionalidade dos Decretos nºs 79.037/1976 e 2.173/1997, que estabelecem regras para a cobrança do SAT/GILRAT; e (iii) caráter desproporcional, não razoável, da multa aplicada no presente lançamento, afrontando o art. 150, V, da Constituição Federal; dentre outras expostas na peça recursal da Recorrente.

A Recorrente alega também que seja declarada a extinção do crédito tributário ora analisado, pois os supostos créditos levantados pela fiscalização estariam fulminados pelo instituto jurídico da decadência até a competência 08/1999, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal alegação será acatada parcialmente pelos motivos a seguir delineados.

Inicialmente, registramos que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos

mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, ambos da Lei nº 8212/1991.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

Art.173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento." (AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

.....
*"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.
PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA.
MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO.
IMPOSSIBILIDADE.*

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos." (REsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se a período compreendido entre 05/1997 a 02/2003 e foi efetuado em 11/08/2004, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fl. 01).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/1998, inclusive, e também a competência 13/1998.

Esclarecemos que a competência 12/1998 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/1999, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Por outra regra estabelecida pelo arcabouço jurídico-tributário, ainda que existam recolhimentos, trata-se de situação em que se caracteriza, em tese, a conduta dolosa, fraudulenta ou simulada da notificada, eis que a auditoria fiscal registrou no Relatório Fiscal (fls. 58/59) que os valores apurados no presente processo decorrem de remunerações não submetidas à escrituração contábil e nem inseridas em folhas de pagamento. Essa conduta da empresa caracteriza, em tese, o crime de "Sonegação de Contribuição Previdenciária", à luz do artigo 337-A, inciso I do Código Penal, na redação da Lei nº 9.983/2000. Com isso, resta afastada a aplicação do art. 150, § 4º, para a aplicação do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Logo, a recorrente não poderia ter sido autuada pelas competências anteriores a 12/1998, pois o direito potestativo do Fisco – nas competências até 11/1998, inclusive, e competência 13/1998 – já estava extinto pelo instituto da decadência tributária.

Diante disso, acato parcialmente a preliminar de decadência tributária, eis que os valores apurados até a competência 11/1998, inclusive, e na competência 13/1998 foram atingidos pela decadência. Após isso, 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.

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.

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 nºs 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.) (AIAgR 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 conseqüência, 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.

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 n.º 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, desprovido.

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 dispendo 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. 46/50), 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.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que ocorreu a decadência tributária até a competência 11/1998, inclusive, e na competência 13/1998, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.