



Processo nº	11080.007948/2007-44
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2401-007.055 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	9 de outubro de 2019
Recorrente	IAB ASSESSORIA TRIBUTÁRIA LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 30/04/2007

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. RELATÓRIO DE VÍNCULOS. CARÁTER INFORMATIVO. SÚMULA CARF Nº 88.

A relação apresentada nos anexos denominados “Relatório de Representantes Legais” e “Relatório de Vínculos”, que compõe a notificação fiscal lavrada unicamente contra a pessoa jurídica, não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, dada a sua finalidade meramente informativa.

(Súmula CARF nº 88)

LANÇAMENTO FISCAL. COMPENSAÇÃO. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Os órgãos de julgamento administrativo não têm atribuição para apreciar pedidos de liquidação do lançamento tributário com créditos que o sujeito passivo supostamente detenha para com a Fazenda Nacional.

ATIVIDADE ECONÔMICA. CONSULTORIA E ASSESSORIA TRIBUTÁRIA E EMPRESARIAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS. SESC. SENAC. INCRA. SEBRAE.

São devidas as contribuições ao Serviço Social do Comércio (Sesc), ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac), ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Inca) e ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae) pelas empresas que desenvolvam a atividade principal de consultoria em gestão empresarial.

GILRAT. ATIVIDADE PREPONDERANTE. GRAUS DE RISCO. REGULAMENTO.

Em relação à contribuição previdenciária destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), é válida a definição de atividade preponderante e dos correspondentes graus de risco mediante regulamento baixado pelo Poder Executivo.

FATO GERADOR. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR SEGURADO EMPREGADO. ASPECTO TEMPORAL.

Quando da prestação de serviços por segurado empregado, considera-se ocorrido o fato gerador no mês em que paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO.

O benefício da denúncia espontânea é inaplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados pelo contribuinte, mas pagos a destempo.

LEI TRIBUTÁRIA. MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N° 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei que fixa o percentual para a multa na hipótese de lançamento de ofício.

(Súmula CARF nº 2)

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF N° 4.

É válida a incidência sobre débitos tributários de juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

(Súmula CARF nº 4)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário manejado em face da decisão da 8^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), através do Acórdão nº 10-16.911, de 22/08/2008, cujo dispositivo julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 715/725):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 30/04/2007

NFLD nº 37.088.579-1

É obrigação da empresa o recolhimento de contribuições sociais patronais incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas a segurados empregados.

Incide sobre a folha de salários dos empregados as contribuições destinadas às entidades/fundos de acordo com a legislação de regência.

É devida a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho (GILRAT/SAT).

No âmbito previdenciário, a compensação de créditos tem rito e características próprias definidas na Lei, no Regulamento da Previdência Social e nos atos normativos.

As contribuições sociais pagas em atraso estão sujeitas aos juros equivalentes à taxa SELIC e a multa de mora, ambos de caráter irrelevável.

Não cabe na instância administrativa discussão sobre a constitucionalidade das leis.

Lançamento Procedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que a fiscalização lavrou a **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.088.579-1**, relativamente ao período de 08/2005 a 12/2006, com exigência de contribuições previdenciárias patronais, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), além das contribuições devidas a terceiros (fls. 02/87 e 94/96).

Os fatos geradores foram apurados com base nas remunerações dos segurados empregados lançadas nas folhas de pagamento e declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

A notificação fiscal é composta também de valores a título de diferenças de acréscimos legais, tendo em vista o recolhimento de contribuições em atraso por meio da Guia da Previdência Social (GPS).

A empresa foi cientificada da autuação em 29/05/2007 e impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 02 e 109/208).

Intimada da decisão de piso por via postal em 15/04/2009, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 14/05/2009, no qual aduz os argumentos de fato e direito contra a pretensão fiscal e a decisão de piso, a seguir resumidos (fls. 720/730 e 733/833):

(i) há nulidade da notificação fiscal, em decorrência da imputação de responsabilidade solidária aos sócios da recorrente sem prévia intimação para apresentar suas razões de defesa contra o ato administrativo;

(ii) é indevida a cobrança dos estabelecimentos voltados à prestação de serviços, os quais possuem natureza exclusivamente civil e não exercem atividades comerciais, relativamente às contribuições destinadas ao Serviço Social do Comércio (Sesc) e Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (Senac);

(iii) não cabe a exigência do empregador urbano em relação à contribuição destinada ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra);

(iv) é inconstitucional à cobrança da contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae), uma vez que necessária a sua instituição por intermédio de lei complementar;

(v) é ilegal a inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária de valores pagos a título de vale-transporte aos trabalhadores;

(vi) não incidem contribuições previdenciárias sobre a parcela do 1/3 de férias constitucional;

(vii) é inconstitucional e ilegal a exigência da contribuição previdenciária destinada ao custeio do seguro de acidente do trabalho (SAT), na medida em que a exação tem seus aspectos tributários definidos por decreto regulamentar, e não lei ordinária;

(viii) o pagamento espontâneo do tributo, acrescido dos juros de mora, é causa excludente da imposição de penalidade, hipótese na qual descebe a cobrança de multa moratória pela fiscalização;

(ix) o critério temporal da regra-matriz de incidência das contribuições previdenciárias está associado ao efetivo pagamento dos salários e/ou pró-labore;

(x) não houve falta de pagamento dos valores exigidos pela fiscalização, mas sim a recorrente realizou o procedimento de compensação de débitos com créditos oriundos de pagamentos indevidos, conforme reza o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;

(xi) o direito creditório refere-se ao pagamento indevido relativo a Sesc/Senac, Sebrae, Incra, vale-transporte, 1/3 de férias, SAT, multa moratória e diferenças de correção monetária sobre pagamentos efetuados antes do respectivo fato gerador das contribuições previdenciárias;

(xii) a multa imposta constitui uma penalidade confiscatória; e

(xiii) não há amparo legal para a exigência de juros de mora calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminar

Em preliminar, a recorrente pugna pela nulidade da autuação, dada a impossibilidade de arrolar os sócios como devedores solidários sem que fossem chamados a participar do processo administrativo fiscal.

Contudo, o agente fazendário não imputou o vínculo de responsabilidade aos sócios da recorrente, já que o Relatório de Representantes Legais e o Relatório de Vínculos, integrantes da notificação fiscal, não atribuem na fase administrativa responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas, possuindo finalidade meramente informativa (fls. 91/92).

Nesse sentido, o verbete nº 88 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Mérito

(i) Compensação

A recorrente reclama que a fiscalização desconsiderou as compensações efetuadas com base no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, não havendo que se falar, nesse cenário, em descumprimento das suas obrigações tributárias.

Pois bem. À época dos fatos geradores, a redação do art. 89 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, autorizava a restituição ou compensação de contribuições recolhidas à Previdência Social, quando da hipótese de pagamento indevido.

No entanto, o procedimento devia seguir o regramento estabelecido pelos atos infralegais, notadamente a declaração da compensação em GFIP, mediante a identificação do montante e das competências a que se referia o direito creditório (art. 193, da Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005).

Não há indícios de informação de compensação em GFIP, no período de 08/2005 a 04/2007, tampouco a recorrente comprova que efetivou o procedimento compensatório, mediante registro em sua escrituração contábil, razão pela qual não se mostra verossímil a afirmação da petição recursal que o agente fiscal ignorou o encontro de contas entre débitos e créditos.

Logo, a falta de prova do recolhimento do tributo antes do início do procedimento fiscal é motivo legítimo para justificar o lançamento do crédito tributário, com incidência de juros e multa.

É verdade que, no âmbito do regime de tributos lançados por homologação, a compensação, via de regra, prescinde de prévia autorização administrativa ou judicial, na medida em que incumbe ao contribuinte, por iniciativa própria, apurar seu crédito com origem em pagamento indevido e efetuar a compensação, ficando o encontro de contas sujeito a revisão fiscal, até o prazo de cinco anos.

Acontece que também cabe ao sujeito passivo, o qual alega possuir crédito contra a administração tributária, o ônus de comprovar a existência de fato extintivo, com base no direito creditório, relativamente às obrigações tributárias apuradas pela fiscalização.

Em que pese os discriminativos juntados aos autos pela empresa na fase de impugnação, os quais teriam a finalidade de demonstrar o direito creditório alegado, a recorrente não comprova os recolhimentos indevidos, porquanto as denominadas “Listagem de Créditos a Recuperar” não constituem documentos hábeis e idôneos para atestar a certeza e liquidez dos créditos (fls. 227/712).

Com efeito, a documentação carreada aos autos é precária, porquanto nem mesmo a empresa se preocupou em evidenciar, a partir das folhas de pagamentos, a inclusão na base de cálculo das contribuições previdenciárias das verbas de vale-transporte e 1/3 de férias constitucional, para as quais defende a sua natureza indenizatória. No âmbito do contencioso administrativo, não há espaço para apreciação de matéria em tese.

Acrescento, por fim, que o presente processo administrativo está limitado ao controle de legalidade do lançamento tributário da NFLD nº 37.088.579-1 e, portanto, não se presta à análise de pedido de restituição e/ou compensação com supostos créditos que dispõe a recorrente em face da Fazenda Nacional, para fins de liquidação do crédito tributário lançado pela fiscalização.

(ii) Terceiros

A recorrente possui como atividade econômica principal a consultoria e assessoria tributária e empresarial, com finalidade lucrativa (fls. 213/223 e 727). Para fins de recolhimento das contribuições devidas a terceiros, o agente lançador considerou a empresa enquadrada no FPAS 515, com alíquota total de 5,8%.

Questiona a recorrente a incidência das contribuições previstas em lei e devidas a entidades de direito privado, denominadas de terceiros, particularmente ao Sesc/Senac, Incra e Sebrae.

Sesc/Senac

A contribuição devida ao Sesc encontra amparo legal no art. 3º do Decreto-Lei nº 9.853, de 13 de setembro de 1946, assim redigido:

Art. 3º Os estabelecimentos comerciais enquadrados nas entidades sindicais subordinadas à Confederação Nacional do Comércio (art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho, aprovada pelo Decreto-lei nº 5.452, de 1º de Maio de 1943), e os demais empregadores que possuam empregados segurados no Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciários, serão obrigadas ao pagamento de uma contribuição mensal ao Serviço Social do Comércio, para custeio dos seus encargos.

(...)

Além da expressa menção às empresas vinculadas à Confederação Nacional do Comércio, a segunda parte do art. 3º determina que os empregadores cujos segurados vinculavam-se à época ao Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciários (IAPC) igualmente foram inseridos na condição de sujeitos passivos.

A reorganização do IAPC se deu por intermédio do Decreto-Lei nº 2.122, de 9 de abril de 1940. Segundo o inciso V do art. 2º, os trabalhadores que prestavam serviços a escritórios, consultórios, gabinetes e laboratórios de profissionais liberais eram considerados segurados obrigatórios do Instituto dos Comerciários. Transcrevo o dispositivo legal:

Art. 2º São segurados obrigatórios do Instituto todos os profissionais maiores de quatorze anos de idade que prestem serviços remunerados, que não sejam de natureza puramente eventual, aos estabelecimentos ou instituições enumerados a seguir:

(...)

V - escritórios, consultórios, gabinetes e laboratórios de profissionais liberais;

(...)

Por sua vez, o Decreto-Lei nº 8.621, de 10 de janeiro de 1946, dispõe sobre o Senac, vinculado à Confederação Nacional do Comércio. Para efeito de custeio das suas atividades, foi prevista uma contribuição sobre a folha de salários dos estabelecimentos comerciais cujas atividades estivessem enquadradas nas federações e sindicatos coordenados pela Confederação Nacional do Comércio (art. 4º).

A legislação transcrita continua irradiando seus efeitos e confere legitimidade passiva à pessoa jurídica que se dedica à prestação de serviços em consultoria empresarial e tributária para compor um dos polos da relação tributária com o Sesc/Senac, tal como se passa no presente caso.

Acrescento que, para fins de interpretação do art. 3º do Decreto-Lei nº 9.853, de 1946, e do art. 4º do Decreto-Lei nº 8.621, de 1946, de acordo com a atual jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a expressão “estabelecimentos comerciais” deve ser compreendida na sua acepção mais ampla, que inclui as empresas prestadoras de serviços, dado o seu caráter lucrativo.

Nesse sentido, copio parte da ementa do Recurso Especial (REsp) nº 1.255.433/SE, da relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, julgado na sistemática dos recursos repetitivos:

**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC.
ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284/STF. Recurso Especial representativo de controvérsia (art. 543-C, do CPC). CONTRIBUIÇÃO AO SESC E SENAC. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS. INCIDÊNCIA.**

(...)

2. As empresas prestadoras de serviço são aquelas enquadradas no rol relativo ao art. 577 da CLT, atinente ao plano sindical da Confederação Nacional do Comércio - CNC e, portanto, **estão sujeitas às contribuições destinadas ao SESC e SENAC**. Precedentes: REsp. n. 431.347/SC, Primeira Seção, Rel. Min Luiz Fux, julgado em 23.10.2002; e AgRgRD no REsp 846.686/RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 16.9.2010

3. O entendimento se aplica às **empresas prestadoras de serviços educacionais**, muito embora integrem a Confederação Nacional de Educação e Cultura, consoante os seguintes precedentes:

(...)

4. A lógica em que assentados os precedentes é a de que os empregados das empresas prestadoras de serviços não podem ser excluídos dos benefícios sociais das entidades em questão (SESC e SENAC) quando inexistente entidade específica a amparar a categoria profissional a que pertencem. Na falta de entidade específica que forneça os mesmos benefícios sociais e para a qual sejam vertidas contribuições de mesma natureza e, em se tratando de empresa prestadora de serviços, há que se fazer o enquadramento correspondente à Confederação Nacional do Comércio - CNC, ainda que submetida a atividade respectiva a outra Confederação, incidindo as contribuições ao SESC e SENAC que se encarregarão de fornecer os benefícios sociais correspondentes.

5. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ n. 8/2008.

A tese firmada no recurso repetitivo de que as empresas prestadoras de serviços devem contribuir com o Sesc e Senac deu origem à edição da Súmula nº 499:

SÚMULA STJ Nº 499: As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao Sesc e Senac, salvo se integradas noutro serviço social.

Em apertada síntese, os trabalhadores do segmento de prestação de serviços, anteriormente pertencentes ou não ao IAPC, também são destinatários dos benefícios oferecidos pelo Sesc e pelo Senac, na medida em que toda e qualquer atividade econômica deverá estar vinculada a uma das confederações previstas no anexo do art. 577 da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), aprovado pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943.

Os empregados não podem estar excluídos dos benefícios sociais quando ausente entidade específica que ampare a categoria profissional a que pertençam, ainda que submetida a atividade a outra confederação. O aspecto relevante para a incidência da contribuição é o enquadramento da atividade da pessoa jurídica no plano sindical, independentemente da organização como sociedade simples ou empresária.

No caso sob exame, não se verifica a existência de uma entidade que forneça os mesmos benefícios sociais aos segurados empregados e para a qual sejam vertidas contribuições de mesma natureza daquelas devidas ao Sesc e ao Senac.

Incrá

A contribuição devida ao Incri exigida da recorrente encontra sua hipótese de incidência no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que manteve o adicional a contribuição previdenciária das empresas, originalmente instituído no § 4º do art. 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955. A alíquota de 0,2% foi determinada pelo inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971. A seguir, são transcritos os dispositivos citados:

Lei nº 2.613, de 1955

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

(...)

§ 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.

Decreto-Lei nº 1.146, de 1970

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. (grifei)

Lei Complementar nº 11, de 1971

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

(...)

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.

(...)

A sucessão no tempo das leis que regem essa contribuição causou inúmeros debates sobre a manutenção da sua exigibilidade após a edição da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, e de outras posteriores que vieram a modificar a legislação de custeio da Previdência Social.

Ao final, o STJ pacificou a matéria no sentido da legitimidade da cobrança da parcela de 0,2% destinada ao Incra, porquanto a contribuição não foi extinta pela Lei nº 7.787, de 1989, nem pela Lei nº 8.212, de 1991.

Transcrevo abaixo parte da ementa do REsp nº 977.058/RS, da relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado pela 1ª Seção do STJ em 22/10/2008, na sistemática dos recursos repetitivos:

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO.
CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. ADICIONAL DE 0,2%. NÃO
EXTINÇÃO PELAS LEIS 7.787/89, 8.212/91 E 8.213/91. LEGITIMIDADE.**

(...)

9. Consequentemente, resta inequívoca dessa evolução, constante do teor do voto, que: (a) a Lei 7.787/89 só supriu a parcela de custeio do Prorural; (b) a Previdência Rural só foi extinta pela Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, com a unificação dos regimes de previdência; (c) entretanto, a parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) – destinada ao Incra – não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91, como vinha sendo proclamado pela jurisprudência desta Corte.

(...)

A tese firmada no recurso repetitivo sobre a validade da contribuição ao Incra pelas empresas urbanas está descrita na Súmula nº 516:

SÚMULA STJ Nº 516: A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

De acordo com a atual ordem constitucional, a natureza jurídica da exação corresponde a uma contribuição de intervenção no domínio econômico, com a finalidade específica de promoção da reforma agrária e de colonização, visando atender aos princípios da função social da propriedade e à diminuição das desigualdades regionais e sociais.¹

¹ Entre outros, decisão no REsp nº 864.378/CE, relatora Ministra Eliana Calmon, julgado pela 2ª Turma do STJ em 12/12/2006.

Há uma referibilidade apenas indireta quanto à sujeição passiva, em que os contribuintes eleitos pela lei não são necessariamente os beneficiários diretos do resultado da atividade estatal que se busca implementar com o tributo.

Em resumo, portanto, a sujeição passiva da contribuição ao Incra não sofreu alteração ao longo do tempo, vinculada que sempre foi, desde a sua origem como adicional da contribuição previdenciária, ao conceito amplo de empresa previsto no direito previdenciário.

De sorte que a recorrente, tendo em vista o disposto no art. 15 da Lei nº 8.212, de 1991, enquadraria-se como empresa para fins de sujeição passiva da contribuição devida ao Incra:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

(...)

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.

Sebrae

A natureza jurídica da contribuição ao Sebrae também consubstancia finalidade intervintiva no domínio econômico, segundo o entendimento predominante nos Tribunais Superiores, sendo exigível daqueles que se sujeitam à contribuição ao Sesc, nos termos do § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990.

Configura a exação um verdadeiro adicional às contribuições relativas ao denominado “Sistema S” e não está vinculada à natureza jurídica ou ao porte econômico da pessoa jurídica.²

Por sua vez, o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 635.682/RJ, relator Ministro Gilmar Mendes, na sessão do plenário de 25/04/2013, confirmou a desnecessidade de edição de lei complementar para a instituição da contribuição destinada ao Sebrae, bem como sua natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico, sendo válida a cobrança do tributo ainda que ausente a contraprestação direta em favor do contribuinte. A matéria debatida no julgamento teve a repercussão geral reconhecida pela Corte.

Logo, sem razão a recorrente.

² AgRg no Agravo de Instrumento nº 936.025/SP, Relator Ministro Humberto Martins, 2^a Turma, julgado em 18/9/2008.

(iii) GILRAT

Com relação à contribuição destinada ao GILRAT, identificada pela recorrente pela antiga sigla "SAT", a empresa pondera que apesar de prevista a exação no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, não há lei formal delimitando o conceito de atividade preponderante, nem o que vem a ser grau de risco leve, médio ou grave, o que inviabiliza, em última análise, a própria exigência da contribuição previdenciária, em face do princípio da estrita legalidade tributária.

A aludida contribuição previdenciária encontra-se regulamentada pelo art. 202 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999:

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.

(...)

§ 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.

§ 5 É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.

(...)

Os argumentos deduzidos no recurso voluntário constituem questões decididas há tempo no âmbito do Poder Judiciário, de maneira favorável à Fazenda Nacional. Com efeito, o STF já reconheceu a constitucionalidade dessa contribuição previdenciária, insculpida no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, afastando a ofensa aos princípios da isonomia e da legalidade:

(...) 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, CF, art. 5º, II, e da legalidade tributária, CF, art. 150, I". (...)

(STF. Pleno. Recurso Extraordinário nº 343.446-2/SC, Relator Ministro Carlos Velloso. Julgado: 20/03/2003).

De modo análogo, a jurisprudência do STJ tem-se inclinado reiteradamente no sentido da harmonia da regulamentação do Poder Executivo em face da lei ordinária que lhe dá fundamento de validade.

Confira-se parte da ementa do REsp nº 1.580.829/SP, relator Ministro Herman Benjamin, julgado pela 2ª Turma no dia 10/03/2016:

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - SAT. LEGALIDADE DO DECRETO. DETERMINAÇÃO. ATIVIDADE PREponderante DA EMPRESA. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. ART. 535, II, DO CPC.

(...)

2. Em relação à legalidade da cobrança da contribuição ao SAT, o STJ consolidou a orientação de que o decreto que estabelece o que vem a ser atividade preponderante da empresa e seus correspondentes graus de risco - leve, médio ou grave - não exorbita de seu poder regulamentar. Precedentes: AgRg no REsp 1.538.487/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 23/09/2015 e REsp 1.499.379/PB, minha relatoria, Segunda Turma, DJe 5/8/2015.

3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, provido.

(iv) Demais questões

Argumenta a recorrente que efetuou recolhimentos de contribuições previdenciárias fora do prazo estabelecido em lei, porém antes do procedimento fiscal, o que, caracteriza a denúncia espontânea, sendo incabível a cobrança de diferenças de acréscimos legais.

Sem razão, contudo. Os fatos geradores dizem respeito a remunerações de segurados empregados verificadas em folhas de pagamento e declaradas em GFIP. A autoridade fiscal deduziu do crédito tributário apurado os recolhimentos efetuados pela empresa antes do início do procedimento fiscal.

Segundo o STJ, “o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo” (Súmula nº 360).

Como se observa, o sujeito passivo em mora com tributo por ele mesmo noticiado à administração tributária não pode invocar o art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN) para se livrar da multa de mora:

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

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Em outro ponto do apelo recursal, a recorrente defende que as contribuições são devidas tão somente após o efetivo pagamento dos salários aos segurados empregados, momento que caracteriza o fato gerador.

Entretanto, o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, não corrobora o ponto de vista da recorrente:

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

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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.

(...)

O fato gerador é a prestação de serviços remunerados pelo segurado empregado, aperfeiçoando-se no mês em que paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorre primeiro.

Escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos reconhecer que o percentual da multa incidente sobre as contribuições não recolhidas é dotado de caráter confiscatório, porquanto a análise da matéria demandaria o confronto da lei tributária com preceitos de ordem constitucional. Argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa.

Nessa perspectiva, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o enunciado da Súmula CARF nº 2:

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

Por derradeiro, quanto aos juros incidentes sobre o valor original do crédito tributário, utilizou-se a taxa Selic, reconhecida válida para fins tributários, nos termos da Súmula CARF nº 4:

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.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess