



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

Processo nº 13886.000108/2008-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-002.939 – 3ª Turma Especial
Sessão de 22 de janeiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ELETROCAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/07/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A verba paga ou creditada aos empregados a título de 13º salário constitui-se em base da contribuição previdenciária, conforme estabelece o art. 28, §7º da Lei nº 8.212/91, além do que tal dispêndio não integra o rol *numerus clausus* de hipóteses legais de não incidência tributária consolidado no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre exclusão do crédito tributário e outorga de isenção.

TAXA SELIC

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.

MULTA CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Reconhecer a existência de confisco seria o mesmo que admitir a inconstitucionalidade da aplicação da multa e dos juros tais como previstos na legislação, o que é vedado ao CARF, que somente pode reconhecer a inconstitucionalidade de dispositivo legal quando estiver diante de uma das hipóteses previstas no art. 62, parágrafo único, do seu Regimento Interno.

A multa aplicada no lançamento é a que constava da lei na ocorrência do fato gerador.

Aplica-se retroativamente a legislação mais benéfica aos atos e fatos não definitivamente julgados.

Recursos Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que a multa seja aplicada nos moldes do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação anterior a MP nº 449/2008, devendo a progressão da multa ser limitada ao que determina o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto à multa.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa ELETROCAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, no Rio de Janeiro (RJ) que julgou improcedente a impugnação apresentada contra a lavratura do Auto de Infração DEBCAD 37.089.895-8 (fl. 04).

2. Consta do relatório fiscal que a autuação ocorreu em razão do não repasse a Previdência Social de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e contribuintes individuais, conforme apurado em folhas de pagamento e GFIP's, referentes ao período de dezembro/2006 a fevereiro/2007.

3. Em síntese o relatório fiscal (fls. 44/46) dispõe que:

1. (...). Os valores foram apurados em processo específico de auditoria fiscal, em virtude de divergências constatadas em informações declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) e recolhimentos em GPS (Guia de Pagamento da Previdência Social).

2. A situação acima descrita, em tese, configura a prática de crime de Apropriação Indébita Previdenciária, previsto no Código Penal Brasileiro (...), motivo pelo qual será objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

(...).

4. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

4.1. As remunerações pagas ou devidas aos segurados empregados, relativas ao período citado no item 3 acima (...).

4.2 As remunerações pagas ou creditadas ao segurado sócio-gerente, lançadas em folhas de pagamento, declaradas em GFIP's, no período citado no item 3 acima (...).

(...).

8. (...). A multa foi aplicada com red de 10% para os fatos geradores declarados em GFIP, de acordo com o Art. 239 parágrafo 11º. do Decreto nº.3.048 de 06/05/99, na redação dada pelo Decreto nº.3265/99.

(...).”

4. A contribuinte foi cientificada do lançamento fiscal, em 24/10/2007, conforme AR do serviço posta da ECT nº RA 00354629-9 BR (fls. 52/56).

5. Diante da autuação, opondo-se ao lançamento, em 14/11/2007, junto à DRF – Campinas (fl. 56), Protocolo nº 008727, a recorrente apresentou tempestivamente impugnação (fls. 58/86).

6. Apreciada a impugnação, a instância *a quo*, por meio da Resolução nº 282, de 30/10/2008, converteu o julgamento em diligência, por entender que os autos não reuniam todos os elementos necessários para formar convicção acerca da matéria. Referida diligência teve por finalidade responder os quesitos abaixo (fls. 192/194):

“(…).

3. No Relatório Fiscal, item 1, consta que o lançamento é de contribuições devidas à Seguridade Social arrecadas pela empresa mediante desconto nas remunerações de segurados empregados e contribuinte individual.

4. Analisando o Relatório Discriminativo Analítico de Débito - DAD, constata-se que NÃO consta no lançamento, a contribuição a cargo do segurado contribuinte individual. Tal contribuição, no entanto, constou no DAD da NFLD DEBCAD 37.089.894-0, processo 13886.000107/2007-47, sem, no entanto, a descrição de tal contribuição no Relatório Fiscal desta NFLD..

5. Isto posto, faz-se necessário o pronunciamento da fiscalização sobre o item anterior, para verificar se as contribuições a cargo do contribuinte individual realmente foram descontadas destes. CASO POSITIVO, tal contribuição deve ser retirada da NFLD DEBCAD 37.089.894-0 e lançada num novo lançamento, com a devida identificação da mesma. CASO NEGATIVO, deve ser efetivada informação de diligência informando a inclusão indevida de tal contribuição no Relatório Fiscal.

6. Importante destacar que no Relatório desta NFLD DEBCAD, item 4.1, consta que os descontos das contribuições dos segurados empregados foram verificados pela fiscalização através de folhas de pagamento. Quanto às contribuições de segurado contribuinte individual consta apenas a informação de que AS REMUNERAÇÕES PAGAS AO SEGURADO SÓCIO-GERENTE foram LANÇADAS em folhas de pagamento. “NÃO HÁ QUALQUER MENÇÃO A RESPEITO DA VERIFICAÇÃO DO DESCONTO DA MESMA.”

7. Ou seja, na diligência solicitada requereu-se que o Auditor notificante se pronunciasse sobre a divergência entre a descrição das contribuições apuradas no Relatório Fiscal com as contribuições lançadas na NFLD, conforme anexo DAD. No relatório fiscal há menção da contribuição do contribuinte individual e no anexo DAD o não lançamento dessa contribuição.

8. Em atendimento a diligência solicitada, concluiu-se que a NFLD está correta e apenas o relatório fiscal deve ser retificado, com a exclusão das citações sobre o desconto do contribuinte individual, mantendo-se somente as contribuições dos segurados empregados (fl. 204). Dessas correções resultou o relatório fiscal complementar (fl. 200), nos seguintes termos:

“(…).

1. Em virtude das contribuições descontadas do contribuinte individual sócio-gerente não terem constado no relatório "DAD — Discriminativo Analítico de Débito", parte integrante da Notificação, tendo sido incorretamente lançados na NFLD nº 37.089.894-0 de mesma data, o relatório fiscal deve ser retificado.

2. Uma vez que os débitos cobrados através da Notificação nº 37.089.895-8 não consideraram os valores dos descontos do segurado contribuinte individual, a Notificação passou a se referir apenas a contribuições previdenciárias arrecadadas pela empresa mediante desconto nas remunerações dos segurados empregados, devendo o relatório fiscal ser retificado para deixar de se referir ao desconto do contribuinte individual. Ficam então retificados os seguintes itens do relatório fiscal:

2.1 No item 1 deve ser retirada a referência ao contribuinte individual.

2.2 O item 4.2 deve ser excluído do relatório.

3. Para saneamento da divergência as contribuições identificadas pela rubrica "IF — Contrib Individual" serão excluídas da Notificação nº 37.089.894-0 citada.”

9. Por meio do despacho de 05/03/2009, exarado na fl. 216 dos autos, a autoridade administrativa reabriu o prazo regulamentar para que a contribuinte, se fosse o caso, em razão da diligência efetuada, aditasse suas razões de defesa (fls. 216/218).

10. Concluída a diligência, não tendo a empresa se manifestado a respeito, examinada a peça impugnatória, o acórdão exarado em primeira instância restou ementado nos termos a seguir:

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. GFIP.

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e descontadas das remunerações destes, que foram declaradas em GFIP, quando não recolhidas pela empresa, nos termos do artigo 30, I, "b", da Lei 8212/91.

DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO.

O Décimo Terceira Salário integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias conforme o art. 28, § 70 da Lei nº 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE

Não é cabível a declaração acerca da inconstitucionalidade de leis ou atos normativos em via de procedimento administrativo, pois, a teor do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

(...).

Lançamento Procedente.”

11. Cientificada do acórdão de primeira instância (fl. 246) e trazendo basicamente os mesmos argumentos utilizados em sede impugnação, a recorrente com vistas a reverter a decisão *a quo* interpôs Recurso Voluntário (fls. 250/286), onde, em síntese, alega que:

- a) o auto de infração padece de vícios e nulidade, uma vez que o os lançamentos ali realizados foram feitos sem qualquer respaldo legal.
- b) não é devida contribuição previdenciária sobre gratificação natalina (13º salário, haja vista que referida verba não tem natureza de remuneração, como definido no art. 457 da CLT, sendo tal exigência ilegal.
- c) a aplicação da taxa SELIC é ilegal.
- d) A multa imposta é absurda, chegando a possuir caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, art. 150, IV.
- e) por fim pugna pela procedência do presente recurso voluntário para que seja anulado o auto de infração.

12. Sem contrarrazões fiscais os autos foram encaminhados à apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DO LANÇAMENTO

2. A recorrente em seu recurso voluntário, em síntese, alega que o auto de infração padece de vícios e nulidade, uma vez que o os lançamentos ali realizados foram feitos sem qualquer respaldo legal, contrapondo-se exclusivamente a incidência de contribuição previdenciária sobre o 13º salário, a taxa SELIC e a multa, por entender que esta é absurda, chegando a possuir caráter confiscatório, o que é contrário aos ditames previstos no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

3. Com vistas às alegações acerca da existência de vícios e nulidade do auto de infração, passo inicialmente, ainda que de forma perfunctória, a analisar esses aspectos, uma vez que se presentes, a depender de suas naturezas, são causas que poderiam obstar a exigibilidade do crédito tributário.

4. O auto de infração em análise, como ato administrativo, pode eventualmente ter sido elaborado sem observância dos requisitos necessários a sua validade, os quais se presentes poderão ser ou não corrigidos pela própria administração ou tornar o ato nulo, de forma que passo a examinar sob esse ângulo as alegações da recorrente.

5 Doutrinariamente, os vícios em que podem ser acometidos quando da formação dos atos administrativos podem ser de natureza formal ou de natureza material. Diz-se vício formal, quando inerente à omissão de requisito, ou desatenção à solenidade, que se prescreve como necessária à sua validade ou eficácia jurídica, sendo que o vício material, diz respeito à existência da dívida, a exemplo da inocorrência da hipótese de incidência ou identificação errônea dos sujeitos da relação jurídica tributária.

6. Feitas essas observações iniciais, em apertada síntese, ressalte-se que na clássica doutrina do administrativista Hely Lopes Meirelles (*in* Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 24ª Edição), conceitua-se como ato administrativo “(...) *toda manifestação unilateral de vontade da Administração Pública, que, agindo nessa qualidade, tenha por fim imediato adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarar direitos, ou impor obrigações aos administrados ou a si própria.*” A ausência ou a desatenção dos requisitos necessários à formação do ato administrativo poderá repercutir na sua validade, podendo ele ser nulo (casos em que o vício não tem como ser saneado) ou anulável (situação em que a administração poderá sanar o vício).

7. O citado doutrinador ensina como sendo 5 (cinco) os requisitos necessários à formação do ato administrativo: competência (o agente tem que deter o poder legal para praticá-lo); finalidade (interesse público); forma (revestimento exteriorizador do ato, conforme a lei); motivo (pressuposto ou situação de direito ou de fato que determina ou autoriza a realização do ato); e objeto (criação, modificação ou comprovação de situações jurídicas sujeitas à ação do Poder Público).

8. Na esfera tributária, importante trazer as lições do Professor Paulo de Barros Carvalho (*in* Curso de Direito Tributário, Saraiva, 22ª Edição, p. 458) que define o lançamento tributário como sendo “*o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira uma norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como consequente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido.*”

9. Embora traga em seu texto a expressão “**procedimento**”, inadequada para o Prof. Paulo de Barros, verifica-se que o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN, está em linha com a doutrina, ao conceituar lançamento como segue:

“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 vincula e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”
(Grifei).

10. Desse conceito, cabe a essa altura já registrar que, em relação aos aspectos formais do lançamento, em consonância com o disposto no art. 142 do CTN, são as disposições contidas no art. 10 do Dec. 70.235/72, **verbis**:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

11. Da especificidade que é peculiar ao ato jurídico administrativo do lançamento, quer no conceito dado pela doutrina, quer no conceito estabelecido pelo o art. 142 do CTN, destaco, porque importante, a questão de sua vinculação, a qual nas palavras do Prof. Paulo de Barros significa que referido ato “*se coloca entre aqueles para a celebração dos quais não atua o agente com qualquer grau de subjetividade.*” (o.citada, p. 463).

12. Assim, o fato de ser o lançamento ato jurídico administrativo vinculado e obrigatório, tenho que o agente fiscal agiu estritamente de acordo com o que a lei tributária dispunha a respeito, ou seja, em nenhum momento ele pautou-se de acordo com sua conveniência ou comodidade para efetivação do lançamento, reportando, inclusive, à legislação pertinente e vigente quando da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, conforme regra imposta no art. 144 do CTN, *verbis*:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

13. No âmbito do processo administrativo, em relação à nulidades, valo-me do Dec. 70.235/72, que em seu Capítulo III, art. 59 e seguintes, enumera as hipóteses em que ficam caracterizados os vícios que podem atingir os atos, e portanto, tornando-os nulos, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...).

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

14. Veja-se que, com base nos dispositivos acima colacionados, em regra, e, em consonância com o art. 142 do CTN, em se tratando de lançamento tributário, consideram-se nulos os atos administrativos, inclusive as decisões, quando praticados por pessoa ou autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, sendo que outras irregularidades, se resultar em prejuízo para o sujeito passivo, serão oportunamente, e, de acordo com a legislação pertinente, sanadas.

15. De outro giro significa dizer que, seja com fulcro na doutrina apontada, seja com base no art. 142 do CTN, combinado com os arts. 59 e 60 do Dec. nº 70.235/72, será nulo o lançamento tributário, por vício formal, quando o agente administrativo deixa de obedecer às formalidades necessárias ou indispensáveis à existência do ato, isto é, às disposições de ordem legal para a sua formação.

16. No que tange à afirmativa da recorrente de que se trataria de ato nulo porque o lançamento fora efetuado sem qualquer respaldo legal rechaço tal argumento, uma

vez que os dispositivos que fundamentaram o ato foram adequadamente utilizados pelo agente fiscal, como veremos mais adiante.

17. De todo até aqui exposto, constata-se a adequada fundamentação do ato administrativo tributário em análise, com observância, inclusive, da legislação vigente na época da ocorrência dos fatos, ausentes, portanto, causas de sua nulidade, até porque o mesmo foi realizado em conformidade com as exigências legais impostas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), quanto ao aspecto formal, e em observância aos ditames do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), quanto ao aspecto material.

18. Assim, com supedâneo no acima alinhavado, rejeito a arguição de nulidade do auto de infração, tendo em vista que este foi editado com obediência a legislação vigente na época da realização ou ocorrência dos fatos geradores.

DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O 13º SALÁRIO

19. A contribuinte, basicamente, sustenta a não incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário, tomando como justificativa a sua natureza não remuneratória, com fulcro no art. 457 da CLT que, na seara do Direito do Trabalho, a remuneração do empregado constitui-se, tão somente, por verbas representativas de contraprestação de serviços efetivamente prestados pelos empregados.

20. Note-se que a discussão trazida aos autos não versa quanto à constitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o décimo terceiro salário, mas apenas quanto à base legal para sua exigibilidade.

21. A legislação previdenciária, notadamente a Lei nº 8.212/91 que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e institui Plano de Custeio da Previdência Social, dada a especificidade ou especialidade do referido texto normativo, é nela onde se deve sedimentar o conceito de salário de contribuição, e, por conseguinte, verificar se tal conceito abarca ou não a verba denominada gratificação de natal (13º salário) paga ou creditada aos empregados.

22. Neste diapasão, registre-se que, no caso, o conceito de salário de contribuição encontra-se previsto no *caput*, inc. I, do art. 28 da Lei nº 8.212/91. Nesse mesmo art. 28, em seu § 7º, consta que o 13º salário integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, *in verbis*:

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). (Grifei).

(...).

§ 7º O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15.4.94)."

23. Dos dispositivos ora colacionados, infere-se que o conceito jurídico de salário de contribuição, base de incidência das contribuições previdenciárias, foi estruturado de forma a abraçar toda e qualquer verba recebida pelo empregado, a qualquer título, em decorrência não somente dos serviços efetivamente prestados, mas também, no interstício em que o trabalhador estiver à disposição do empregador, nos termos do contrato de trabalho.

24. Nesse conceito amplo, evidentemente, algumas verbas não são computadas para fins de incidência previdenciária, conforme estão expressamente consignadas no § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, onde ali não se inclui o pagamento a título de 13º salário, como pode ser visto da transcrição a seguir:

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

(...).

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

a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

e) as importâncias: (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97

1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;

3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;

4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;

5. recebidas a título de incentivo à demissão;

6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

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

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870,

de 1º de dezembro de 1965; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Incluída pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional, ou bolsa de estudo, que vise à educação básica de empregados e seus dependentes e, desde que vinculada às atividades desenvolvidas pela empresa, à educação profissional e tecnológica de empregados, nos termos da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e: (Redação dada pela Lei nº 12.513, de 2011)

1. não seja utilizado em substituição de parcela salarial; e (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

2. o valor mensal do plano educacional ou bolsa de estudo, considerado individualmente, não ultrapasse 5% (cinco por cento) da remuneração do segurado a que se destina ou o valor correspondente a uma vez e meia o valor do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, o que for maior; (Incluído pela Lei nº 12.513, de 2011)

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

y) o valor correspondente ao vale-cultura. (Incluído pela Lei nº 12.761, de 2012).”

25. Com relação às hipóteses isentivas estabelecidas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91, cabe ressaltar que não comporta ampliações ou entendimentos para abarcar verbas que ali não constem expressamente, em observância ao disposto no art. 111 do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...);

II - outorga de isenção; (...).”

26. Assim, tendo em conta que a legislação que trata de isenção interpreta-se restritiva e literalmente, não há dúvida de que a verba paga ou creditada aos empregados a título de 13º salário constitui-se em base da contribuição previdenciária, como previsto no art. 28, §7º, da Lei nº 8.212/91, além do que tal dispêndio não integra o rol *numerus clausus* de hipóteses legais de não incidência tributária consolidado no §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

27. Ademais, não mais se justifica a discussão sobre a incidência ou não das contribuições previdenciárias sobre o 13º salário (gratificação natalina), uma vez que o Supremo Tribunal Federal – STF já reconheceu a tributação da verba paga a esse título.

28. A referida Corte Superior, inclusive, reconheceu o tema como Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 593.068.8-SC, tendo, inclusive aquele Tribunal pacificado o assunto, o que motivou a edição da Súmula nº 688, *in verbis*:

"Súmula 688.

É legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário."

29. Do exposto, entendo que não assiste razão à recorrente quanto às alegações para a não incidência da contribuição previdenciária sobre a gratificação natalina (13º salário), devendo o lançamento se manter inalterado em relação a essa verba.

DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC

30. Em relação à taxa SELIC, entendo como regular sua aplicação, eis que na época do fato gerador, a utilização da referida taxa era expressamente prevista no art. 34 da Lei nº 8.212/91.

31. A matéria, inclusive, já foi sumulada por esta Corte Administrativa, cuja observância, nos termos do art. 72, *caput*, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) é obrigatória pelos conselheiros, *verbis*:

"Súmula CARF N° 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."

32. No mesmo sentido, deve-se ressaltar que a utilização da taxa SELIC no caso em análise não ocorreu por determinação do Banco Central, e sim em face do art. 34 da Lei nº 8.212/91, vigente à época do lançamento, que encontra respaldo na Súmula nº 04 deste Conselho.

33. Além disso, em julgado recente, o STF decidiu pela incidência da taxa SELIC para a atualização de débitos tributários:

"1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico. No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Mauricio Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária. 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea "i" no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar "fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço". Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento." (g.n.) (grifei)

(RE 582.461/SP. Tribunal Pleno. Relator Ministro Gilmar Mendes. DJe 18.08.2011, p. 177).

34. Dessa forma, com vistas o anteriormente explanado e considerando principalmente o entendimento firmado por meio da Súmula 4 do CARF, verifica-se pela aplicabilidade da taxa SELIC, não tendo, portanto, razão a recorrente em seus argumentos.

DA MULTA APLICADA

35. A recorrente ao afirmar que a multa imposta é absurda, chegando a possuir caráter confiscatório, infere-se de tais argumentos a pretensão de sustentar que se trata de exigência sem observância ao preceito constitucional do não confisco, previsto Constituição Federal, art. 150, IV, *vervis*:

“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.

(...).”

36. “*Ad argumentandum tantum*”, do dispositivo constitucional ora transcrito verifica tratar-se de vedação que representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado, especialmente nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

37. Das observações no item precedente, o que se pretende discutir é quanto à aplicação do princípio constitucional do não confisco à multa ora imposta ao caso em análise.

38. Ocorre que, reconhecer a existência de confisco seria o mesmo que admitir a inconstitucionalidade da aplicação da multa e dos juros tais como previstos na legislação, o que é vedado a este Conselho, que somente pode reconhecer a inconstitucionalidade de dispositivo legal quando estiver diante de uma das hipóteses previstas no art. 62, parágrafo único, do seu Regimento Interno, quais sejam:

“Art. 62. (...).

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

39. No caso dos presentes autos, contudo, não ocorreu qualquer dessas hipóteses.

40. É oportuno reiterar que não cabe a autoridade administrativa decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional, inclusive, insista-se, que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária, que é a de

órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Poder Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III, do Título IV, notadamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte originário teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

41. Ademais, o Conselho de Contribuintes, por meio de seu Regimento Interno e Súmula, impuseram regra proibitiva nesse sentido:

Súmula 02 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

“Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 (que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes):

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

42. Assim, deixo de apreciar eventuais aspectos relacionados à exorbitância da multa imposta ao presente caso, haja vista que não compete a autoridade lançadora ou julgadora dispensar ou reduzir valores de multas, sob o argumento de inconstitucionalidade, aí compreendida abusividade e ilegalidade.

43. Por outro lado, no caso destes autos o período fiscalizado abrange 12/2006 a 07/2007 que foi lançado em 17/10/2007 (fl. 04), antes, portanto, da vigência da MP nº 449/2008, ou seja, a multa aplicada variaria de 24% a 100%, a depender da fase do processo administrativo.

44. No caso destes autos a multa aplicada é 75%, o que leva a questionar: como isso pode ser mais benéfico ao contribuinte? Este patamar de 75% só será mais benéfico quando a multa do artigo 35, da Lei nº 8.212/91 na redação da Lei nº 9.876/99, chegasse a 80%, na fase de execução fiscal, ainda, que não citado o devedor, desde que não houvesse parcelamento.

45. Feitos estes esclarecimentos necessários entendo que deve ser aplicado ao lançamento a multa do artigo 35, da Lei nº 8.212/91 na redação da Lei nº 9.876/99, devendo esta ser limitada a 75% em respeito ao artigo 35 – A, da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 11.941/2009, dependendo, contudo, da época do pagamento, parcelamento ou execução.

46. Aplicando a situação acima, em respeito ao princípio da retroatividade benigna ou *lex mitior*, prevista no art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte.

47. Ressalte-se que, no caso, não se pode aplicar a multa do artigo 61, § 2º, “a”, pois o presente auto cuida de lançamento de ofício, isto é, aquele realizado pelo fisco.

CONCLUSÃO

48. De todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para que a multa seja aplicada nos moldes do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação anterior a MP nº 449/2008, devendo a progressão da multa ser limitada ao que determina o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, tudo a depender da época do pagamento, parcelamento ou execução.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.