



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000546/2007-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-009.064 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de janeiro de 2021
Recorrente COMERCIO DE FARMACOS E PERF DE RIB.PRETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/1998 a 30/06/2007

FATO IMPEDITIVO. FATO MODIFICATIVO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao recorrente a prova do fato impeditivo ou modificativo alegado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 30/06/2007

CONTRIBUIÇÃO SAT/RAT/GILRAT. COMPLEMENTAÇÃO TÉCNICA DA LEI.

A análise do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, especificamente do inciso II, alíneas a, b e c, e do o § 3º, revela que a lei, fixando parâmetros e padrões, reservou ao regulamento a complementação técnica da lei, inexistindo delegação pura, mas atribuição à autoridade administrativa para aferir dados, em concreto, para a boa aplicação da lei.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. FNDE. SÚMULA STF. 732. RE-GR 660.933.

É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424, de 1996.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. INCRA. REsp nº 977.058. Súmula STJ nº 516.

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o INCRA, devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis nº 7.787, de 1989, nº 8.212, de 1991, e nº 8.213, de 1991.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SEBRAE. RE-RG 635.682.

A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita de edição de lei complementar para ser instituída.

CONTRIBUIÇÃO. COOPERATIVAS.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescentado pela Lei n.º 9.876, de 1999.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECLARAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n.º 2).

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

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

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI N.º 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB N.º 14, DE 4 DE DEZEMBRO DE 2009.

Para efeito de aplicação da multa mais favorável ao autuado, com base na retroatividade da lei mais benéfica em matéria de penalidade no lançamento fiscal, a comparação deve ser empreendida no momento do pagamento ou do parcelamento do débito ou no momento do ajuizamento da execução fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir do lançamento a contribuição da empresa de 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas (rubrica “IC Cooper de trab”); e b) determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egipto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 370/402) interposto em face de decisão (e-fls. 352/361) que julgou procedente em parte a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 37.106.179-2 (e-fls. 02/236), no valor total de R\$ 884.072,71 e competências 10/1998 a 06/2007, cientificada em 27/11/2007 (e-fls. 02). Do Relatório Fiscal (e-fls. 245/247), extrai-se:

(...) contribuições da empresa sobre: 1) a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados, correspondentes à cota patronal - Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS; financiamento dos Benefícios Concedidos em Razão do Grau de Contribuições sobre remunerações de autônomos e administradores Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - GILRAT, as destinadas a Outras Entidades conveniadas, denominadas "Terceiros": Salário Educação (alíquota de 2,5%), INCRA (0,2%), SENAC (1,0%), SESC (1,5%) e SEBRAE (0,6%), 2) as contribuições incidentes sobre remunerações pagas/creditadas a segurados contribuintes individuais, referente a serviços prestados por pessoas físicas, 3) as contribuições sociais correspondentes a quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços emitidas por Cooperativa de Trabalho e, 4) diferença de acréscimos legais decorrentes de recolhimento a menor de multa de mora em Guia de Recolhimento.

(...)

2.1 DAL - DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS - Débito referente às diferenças decorrentes de recolhimento a menor de multa de mora, conforme relatório DAL - Diferença de Acréscimos Legais, que é parte integrante desta Notificação.

2.1.1 Período do débito: 06/2004 - Estabelecimento 54.843.081/0002-00.

2.2 FLH - FOLHA ANTERIOR A GFIP - levantamento concernente às remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados da empresa, discriminadas em folhas de pagamento de período anterior à implantação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

2.2.1 Período do débito: 10/1998 - Estabelecimento: 54.843.081/0005-44 (...)

2.3 - GF1 - DECLARAÇÃO EM GFIP - Lançamento referente às contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais, declaradas pela empresa em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. (...)

2.3.3 Período do Débito: 01/1999 a 03/1999, 06/1999, 08/1999, 11/1999, 02/2000 a 08/2000, 10/2000 a 11/2000. (...)

2.4 GIF - Batimento G F I P x GPS - Lançamento referente às contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais, e as incidentes sobre pagamentos de notas fiscais/faturas às cooperativas de trabalho, declaradas pela empresa em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social.

2.4.1 Período do débito: 06/2003, 08/2003 a 10/2003, 01/2004~ 05/2004, 09/2004 a 13/2004, 01/2005 a 13/2005, 01/2006 a 13/2006 e 01/2007 a 06/2007.

Na impugnação (e-fls. 252/290), em síntese, se alegou:

- (a) Tempestividade.
- (b) Decadência.
- (c) Contribuições para o financiamento do Seguro de Acidentes do Trabalho SAT.
- (d) Contribuição sobre remunerações de autônomos e administradores.

(e) Terceiros. Salário-educação. INCRA. SEBRAE.

(f) Cooperativas.

(g) Juros.

(h) Multa.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 352/361):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/10/1998, 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/06/1999 a 30/06/1999, 01/08/1999 a 31/08/1999, 01/11/1999 a 30/11/1999, 01/02/2000 a 31/08/2000, 01/10/2000 a 30/11/2000, 01/06/2003 a 30/06/2003, 01/08/2003 a 31/10/2003, 01/01/2004 a 31/01/2004, 01/05/2004 a 30/06/2004, 01/09/2004 a 30/06/2007

DECADÊNCIA PARCIAL. GFIP. REMUNERAÇÃO DE EMPREGADOS, CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS E COOPERADOS. SAT. REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP. ACRÉSCIMOS LEGAIS. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

I - O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos, inclusive os referentes às contribuições destinadas às entidades e fundos paraestatais, no lançamento por homologação, extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

II - São devidas as contribuições incidentes sobre a remuneração de empregados, contribuintes individuais e de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, não recolhidas à Seguridade Social na época devida.

III - A contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT, está prevista no art. 7º, inciso XXVIII, da Constituição Federal.

IV - As informações constantes da GFIP servirão como base de cálculo das contribuições devidas, bem como, constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese de não recolhimento.

V - Quando as contribuições previdenciárias não são recolhidas em época própria, cabem os acréscimos legais, calculados através do lançamento fiscal, em cumprimento das disposições legais informadas ao contribuinte na própria NFLD.

VI - A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de leis e atos normativos é prerrogativa do Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pela Administração Pública.

(...) Voto (...)

12. No caso em análise, a ciência do lançamento ocorreu em 27/11/2007, sendo apuradas contribuições relativas às competências 10/1998, 01/1999 a 03/1999, 06/1999, 08/1999, 11/1999, 02/2000 a 08/2000, 10/2000 e 11/2000, 06/2003, 08/2003 a 10/2003, 01/2004, 05/2004 e 06/2004, 09/2004 a 06/2007. Para as contribuições lançadas até a competência 11/2000, ocorreu a homologação tácita, e, por consequência extinguiu-se o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento.

13. Assim, em cumprimento à Súmula nº 8 do STF, estão sendo mantidas no presente lançamento apenas as contribuições apuradas no prazo de cinco previsto no artigo 150, § 4º do CTN, cinco anos a contar do fato gerador (...)

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 30/01/2009 (e-fls. 364/369 e 404) e o recurso voluntário (e-fls. 370/402) interposto em 13/02/2009 (e-fls. 370), em síntese, alegando:

- (a) SAT/RAT/GILRAT. A contribuição do art. 22, II, é indevida por sua instituição não ter observado o art. 154, I, da Constituição, aplicável por força do art. 195, §4º, da Constituição. Além disso, a arrecadação não pertence ao universo da seguridade social, mas a um plano previdenciário específico; e a alíquota varia conforme o grau de risco sem amparo em lei específica e em violação ao princípio da igualdade, levando em consideração não o risco de acidente, mas a atividade econômica, a tributar dois fatos idênticos e violar o art. 5º, *caput*, e 150, II, da Constituição.
- (b) Contribuição sobre remunerações de autônomos e administradores. A apuração está equivocada por não considerar a remuneração dos sócios e autônomos, mas as importâncias pagas a título de distribuição de lucros. Admitir a incidência sobre lucros significa criar tributo sobre o lucro líquido sem os trâmites determinados pela Constituição. Ainda que se tratasse de pró labore, a contribuição instituída pela Lei Complementar n.º 84, de 1996, é inconstitucional por não ser cumulativa (Constituição, arts. 195, §4º, e 154, I). Além disso, como os arts. 8º e 170 da Constituição protegem a livre associação e a livre iniciativa, a contribuição sobre trabalhadores autônomos os obriga a se associarem em sociedade, sob pena de exclusão do mercado de trabalho em razão de não se aplicar a contribuição em apreço sobre as pessoas jurídicas.
- (c) Terceiros. Salário-educação. A fixação da alíquota de 2,5% pelo art. 3º, I, do Decreto n.º 87.043, de 1982, por conta da delegação prevista no art. 1º, § 2º, do Decreto-lei n.º 1.422/75, violou o tanto o art. 19, I, da Constituição Federal de 1967, como o art. 97, IV, do Código Tributário Nacional. Ainda que a contribuição do salário-educação não tenha natureza tributária, o fato é que o Texto Constitucional pretérito não autorizava a fixação de alíquota de obrigação pecuniária compulsória por Decreto. Assim, a contribuição do salário educação, no passado, era inconstitucional a delegação que permitiu a fixação da alíquota do salário-educação pelo Poder Executivo sobreviveu, quando muito, por apenas 180 dias após a promulgação da Constituição em 05 de outubro de 1988 (ADCT, art. 25, I). Não é possível a instituição ou recepção de mais de uma contribuição sobre a folha salarial, ou seja, não pode a folha salarial servir de base para as contribuições para terceiros, em face do art. 240 da Constituição. Logo, a folha salarial não tem como servir de fonte de custeio do ensino fundamental, por força dos arts. 154, I, 195, § 4º, e 240 da Constituição. INCRA. A contribuição para o INCRA também não foi recepcionada, pois o art. 240 da Constituição recepcionou na nova ordem constitucional apenas as contribuições para o “SESI/SENAI, SEC/SENAC e SENAR”, inexistindo nexo causal entre a atuação do INCRA e a atividade econômica da impugnante, tendo a exação feição de imposto (CTN, art. 16) em ofensa ao art. 167, IV, da Constituição. SEBRAE. Da mesma forma, a contribuição para o SEBRAE viola o art. 240 da Constituição e inexistente nexo causal entre a atuação do SEBRAE e a atividade econômica da impugnante.
- (e) Cooperativas. O art. 22, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, é inconstitucional, além de inverter conceitos e desconsiderar a realidade da prestação de serviços por cooperativa de trabalho.

- (f) Juros. São devidos juros de 1% ao mês, nos termos do art. 161, § 1º, do CTN. A taxa SELIC não está definida em lei formal, violando o art. 150, I, da Constituição.
- (g) Multa. A multa aplicada não está prevista em lei, tendo sido fixada pelo próprio órgão interessado no crédito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 30/01/2009 (e-fls. 364/369 e 404), o recurso interposto em 13/02/2009 (e-fls. 370) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

SAT/RAT/GILRAT. A *contribuição* da empresa destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão de maior incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho *retira seu fundamento* do art. 7º, XXVIII, conjugado com os arts. 149 e 195, inciso I, da Constituição, na redação original e na redação da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, estando todos os elementos aptos a fazer nascer a obrigação tributária válida presentes na Lei n.º 8.212, de 1991, que fixa a hipótese de incidência, a base de cálculo, a alíquota, o sujeito ativo e o sujeito passivo, satisfazendo ao princípio da reserva legal, previsto no artigo 97 do CTN. Nesse contexto, não há que se falar em exercício de competência residual.

Definidos os elementos essenciais do tributo na própria lei, ficou a cargo do regulamento dar fiel cumprimento à lei, ou seja, pormenorizar as condições e definição de critérios determinantes para o enquadramento das atividades econômicas preponderantes e correspondentes graus de risco acidentário, ponderando as estatísticas de acidentes do trabalho. Logo, essa atribuição não poderia ficar atrelada ao legislador, por versar sobre questão fática e circunstancial das atividades empresariais, o que exige constante revisão da tabela de enquadramentos. Não se extrapola o comando legal, visto que nenhum dos elementos essenciais da obrigação tributária é alterado e tem-se como fundamento de validade o preconizado no § 3º do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, o qual visa a incentivar os investimentos na prevenção de acidentes.

Os Decretos n.º 356, de 1991, n.º 612, de 1992, n.º 2.173, 1997 e n.º 3.048, de 1999, ao disciplinarem a atividade econômica preponderante e o enquadramento nos graus de risco acidentário apenas delimitaram conceitos necessários à aplicação concreta do comando previsto na Lei n.º 8.212, de 1991.

A análise do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, especificamente do inciso II, alíneas a, b e c, e do § 3º, revela que a lei, fixando parâmetros e padrões, reservou ao regulamento a complementação técnica da lei.

Não há, por conseguinte, delegação pura, mas atribuição à autoridade administrativa para aferir dados, em concreto, para a boa aplicação da lei.

Assim, não há afronta ao princípio da legalidade (Constituição, art. 5º, I) à tipicidade cerrada da tributação (Constituição, art. 150, I; e CTN art. 97) ou à indelegabilidade da competência legislativa (Constituição, arts. 2º e 48; ADCT, art. 25, I; e CTN, art. 7º).

Não se trata, também, de majoração ou inovação do texto legal, de imposição de dever, obrigação, limitação ou restrição, porque tudo está previsto na lei regulamentada. Portanto, os regulamentos permaneceram dentro dos limites impostos pelo artigo 22, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991.

O Supremo Tribunal Federal já se manifestou pela constitucionalidade da presente contribuição, tendo sido prolatada pelo Tribunal Pleno a seguinte decisão unânime:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I.

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V- Recurso extraordinário não conhecido.

(RE 343446 / SC Rel. Ministro CARLOS VELLOSO, TRIBUNAL PLENO, julgado em 20.03.2003, DJ DATA-04-04-2003 PP-00040 EMENT VOL-02105-07 PP-01388)

Além disso, encontra pendente de julgamento¹ o RE 677725², paradigma do Tema repetitivo nº 554 (fixação de alíquota da contribuição ao SAT a partir de parâmetros estabelecidos por regulamentação do Conselho Nacional de Previdência Social).

¹<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=4216984&numeroProcesso=677725&classeProcesso=RE&numeroTema=554>

² Discute-se, à luz do inciso II do art. 5º, do § 1º do art. 37, do § 1º do art. 145, bem como dos incisos I, II, III (alínea a) e IV do art. 150, todos da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do art. 10 da Lei 10.666/2003 e de sua regulamentação pelo art. 202-A do Decreto 3.048/99, com a redação conferida pelo Decreto 6.957/2009. Dispositivos que disciplinaram a redução ou a majoração das alíquotas de contribuição ao Seguro do Acidente do Trabalho - SAT, atualmente denominado Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, em razão do desempenho da empresa, a ser aferido de acordo com o Fator Acidentário de Prevenção - FAP, fixado a partir de índices calculados segundo metodologia aprovada pelo Conselho Nacional de Previdência Social, órgão integrante do Poder Executivo.

No que tange a legalidade do estabelecimento por decreto dos graus de risco, o Superior Tribunal de Justiça solidificou entendimento segundo o qual o regulamento observa o princípio da legalidade. Nesse sentido, colaciono as seguintes ementas:

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO-SAT. ART. 22, II, DA LEI N.º 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 9.528/97. ARTS. 97 E 99, DO CTN. ATIVIDADES ESCALONADAS EM GRAUS, PELOS DECRETOS REGULAMENTARES N.ºS 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. SATISFEITO O PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL. - Matéria decidida em nível infraconstitucional, atinente ao art. 22, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 9.528/97 e aos arts. 97 e 99 do CTN. - Atividades perigosas desenvolvidas pelas empresas, escalonadas em graus leve, médio e grave, pelos Decretos n.ºs 356/91, 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. Não afronta o princípio da legalidade, o estabelecimento, por decreto, dos mencionados graus de risco, partindo-se da atividade preponderante da empresa.

(REsp 345601/PR, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13.08.2002, DJ 16.09.2002 p. 149)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SUBMISSÃO À REGRA PREVISTA NO ENUNCIADO ADMINISTRATIVO 3/STJ. CONTRIBUIÇÃO PARA O RAT/SAT. LEGALIDADE NA DEFINIÇÃO DE ATIVIDADE PREPONDERANTE E GRAUS DE RISCO POR DECRETOS REGULAMENTADORES. PRECEDENTES.

1. Este Superior Tribunal de Justiça firmou orientação no sentido da legalidade do enquadramento, por decreto, das atividades perigosas desenvolvidas pela empresa, com os respectivos escalonamentos, para fins de fixação da contribuição para o Riscos Ambientais do Trabalho - RAT (antigo Seguro de Acidentes de Trabalho - SAT). Precedentes.

2. Ainda, consoante orientação desta Corte Superior, falece ao Poder Judiciário competência para imiscuir-se no âmbito da discricionariedade da Administração com o fito de verificar o efetivo grau de risco da atividade desenvolvida pela empresa recorrente. Nesse sentido: REsp 1604032/SC (Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 22/09/2016, DJe 11/10/2016).

3. Agravo interno não provido.

(AgInt nos EDcl no AREsp 1071562/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/09/2017, DJe 02/10/2017)

A contribuição em tela não cria plano previdenciário específico, sendo que a aplicação das alíquotas diferenciadas em questão tem a finalidade de repartir o ônus de custeio da previdência social de maneira justa, a ensejar contribuição proporcional aos riscos da atividade do contribuinte, informando-se pelo princípio da igualdade.

Destarte, conclui-se pela inocorrência de ilegalidade ou inconstitucionalidade da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão de maior incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. De qualquer forma, o presente colegiado não tem competência para, *sponte propria*, afastar norma legal sob o fundamento de ilegalidade ou inconstitucionalidade (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF n.º 2).

Contribuição sobre remunerações de autônomos e administradores. Em face do Acórdão de Impugnação (decadência até 11/2000), subsistiram os levantamentos “GIF - Batimento GFIPxGPS” e “DAL - DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS” (DADR, e-fls. 307/351), sendo que apenas no levantamento GFI houve apuração da rubrica “14 C.Ind/adm/aut”

e com base nos valores declarados em GFIP, conforme assevera o Relatório Fiscal (e-fls. 245/247), a implicar a adoção da classificação “Declarado em GFIP (com redução de multa)” no DAD (e-fls. 06/59).

Valores pagos a título de lucros não devem transitar pela GFIP e o recorrente não carrou aos autos qualquer prova a alicerçar sua alegação de ter havido indevida inclusão de lucros na base de cálculo apurada para “sócios e autônomos”.

Sendo do contribuinte o ônus de comprovar o fato impeditivo ou modificativo (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, III e §§ 4º, 5º e 6º; Lei n.º 5.869, de 1973, art. 333, II; e Lei n.º 13.105, 2015, arts. 15 e 373, II), não prosperam as meras alegações.

A argumentação de ser inconstitucional a contribuição exigida com lastro na Lei Complementar n.º 84, de 1996, não guarda pertinência com as competências objeto do lançamento mantido pelo Acórdão de Impugnação, eis que a fiscalização para o período invocou o art. 22, III, da Lei n.º 8.212, de 1991, incluído pela Lei n.º 9.876, de 1999, com amparo na nova redação do art. 195 da Constituição dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, a afastar qualquer conjectura acerca da inconstitucionalidade da contribuição em tela.

Por fim, as contribuições da empresa e do contribuinte individual, seja trabalhador autônomo ou sócio administrador de sociedade, não ofende aos arts. 8º e 170 da Constituição, eis que não têm o condão de interferir no os direitos à livre associação e à livre iniciativa.

De qualquer forma, reitere-se ser o presente colegiado incompetente para declarar inconstitucionalidade de norma legal.

Salário-educação. Toda a argumentação da empresa recorrente relativa ao salário-educação cai por terra diante da tese definida no RE-RG 660933:

TEMA 518 - Compatibilidade da contribuição destinada ao custeio da educação básica com as Constituições de 1969 e de 1988; Tese:

TESE: Nos termos da Súmula 732 do STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação.

DESCRIÇÃO: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 212, § 5º, da Constituição Federal, e do art. 25 do ADCT, a compatibilidade, ou não, da cobrança da contribuição do salário-educação, nos termos do Decreto-Lei 1.422/75 e dos Decretos 76.923/75 e 87.043/82, com as Constituições de 1969 e de 1988, e, se compatível, qual a alíquota aplicável, anteriormente ao regime jurídico implementado pela EC 14/96, regulamentado pela Lei 9.424/96 e pela Medida Provisória 1.565/98.

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO CUSTEIO DA EDUCAÇÃO BÁSICA. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. COBRANÇA NOS TERMOS DO DL 1.422/1975 E DOS DECRETOS 76.923/1975 E 87.043/1982. CONSTITUCIONALIDADE SEGUNDO AS CARTAS DE 1969 E 1988. PRECEDENTES. Nos termos da Súmula 732/STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996. A cobrança da exação, nos termos do DL 1.422/1975 e dos Decretos 76.923/1975 e 87.043/1982 é compatível com as Constituições de 1969 e 1988. Precedentes. Repercussão geral da matéria reconhecida e jurisprudência reafirmada, para dar provimento ao recurso extraordinário da União. (RE 660933 RG, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em

02/02/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-037 DIVULG 22-02-2012 PUBLIC 23-02-2012)

INCRA. A contribuição destinada ao INCRA lastreia-se no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 1970, que manteve o adicional à contribuição previdenciária das empresas, originalmente instituído no § 4º do art. 6º da Lei nº 2.613, de 1955. A alíquota de 0,2% foi determinada pelo inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 1971.

Apesar dos inúmeros debates acerca da subsistência da contribuição em tela, o STJ pacificou a matéria no sentido da legitimidade da cobrança da parcela de 0,2% destinada ao INCRA, eis que a contribuição não foi extinta pela Lei nº 7.787, de 1989, nem pela Lei nº 8.212, de 1991.

A seguir, transcrevo excerto 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.

(...)

7. A evolução histórica legislativa das contribuições rurais denota que o Funrural (Prorural) fez as vezes da seguridade do homem do campo até o advento da Carta neo-liberal de 1988, por isso que, inaugurada a solidariedade genérica entre os mais diversos segmentos da atividade econômica e social, aquela exação restou extinta pela Lei 7.787/89.

8. Diversamente, sob o pálio da interpretação histórica, restou hígida a contribuição para o Incra cujo desígnio em nada se equipara à contribuição securitária social.

9. Consequentemente, resta inequívoca dessa evolução, constante do teor do voto, que: (a) a Lei 7.787/89 só suprimiu 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 em sede de recurso repetitivo sobre a natureza jurídica e validade da contribuição ao INCRA pelas empresas urbanas está também cristalizada na Súmula nº 516 do STJ:

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.

A natureza jurídica da exação em tela 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. Logo, não se confunde com uma contribuição previdenciária sobre a folha.

Além disso, é válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte, ou seja, admite-se referibilidade indireta quanto à sujeição passiva, em que os contribuintes eleitos pela lei não são necessariamente os beneficiários diretos do resultado da atividade a ser custeada com o tributo.

Por fim, ressalte-se ainda que o presente colegiado é incompetente para apreciar a constitucionalidade ou não da contribuição social em questão (Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF n.º 2), sendo que os Temas 108 (RE 578635)³ e 495 (RE-RG 630898)⁴ têm repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.

SEBRAE. Igualmente não prospera invocação do art. 240 da Constituição, sendo a contribuição para o SEBRAI uma contribuição de intervenção no domínio econômico. Além disso, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal já pacificou o entendimento da desnecessidade de referibilidade direta entre a exação e a contraprestação direta em favor do contribuinte, ou seja, é irrelevante não ser micro e pequena empresa, conforme decidido no julgamento do RE 635.682, com repercussão geral, a definir o Tema 227:

TEMA - Reserva de lei complementar para instituir contribuição destinada ao SEBRAE.

TESE: A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita de edição de lei complementar para ser instituída.

DESCRIÇÃO: Agravo de instrumento interposto contra decisão que inadmitiu recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 146, III, a; 154, I; e 195, § 4º; da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do art. 8º, § 3º, da Lei n.º 8.029/90, que instituiu a contribuição destinada ao SEBRAE..

“EMENTA: Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. **É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte.** 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.” (RE 635.682/RJ, rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 25/4/2013, acórdão publicado no DJe de 24/5/2013)

Destaque-se que no julgamento do RE-RG 603624 em 23/09/2020 (Tema 325 - Subsistência da contribuição destinada ao SEBRAE, após o advento da Emenda Constitucional n.º 33, de 2001) definiu-se a tese: "As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001"⁵.

³ Tema 108 - Exigibilidade de contribuição social, destinada ao INCRA, das empresas urbanas. Atenção: desde 2011 este tema tem repercussão geral reconhecida, por proposta de revisão de tese apresentada pelo relator do tema 495.

⁴ Tema 495 - Referibilidade e natureza jurídica da contribuição para o INCRA, em face da Emenda Constitucional n.º 33/2001. Obs.: proposta de revisão de tese do tema 108, o qual não tinha repercussão geral.

⁵<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=3774549&numeroProcesso=603624&classeProcesso=RE&numeroTema=325#>

Por fim, anoto que a própria argumentação da empresa recorrente reconhece que as contribuições para o SESI/SENAI e SESC/SENAC foram recepcionadas na ordem constitucional de 1988, por força do art. 240 da Constituição.

Cooperativas. Não subsiste a Contribuição a cargo da empresa de 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, em face da tese firmada no Tema de Repercussão Geral nº 166:

TESE: É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

DESCRIÇÃO: Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 146, III, c; 150, II; 154, I; 174, § 2º; e 195, § 4º, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, que instituiu contribuição, a cargo da empresa e destinada à Seguridade Social, de 15% incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

EMENTA Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF. 1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços. 2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição. 3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados. 4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição. 5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

(RE 595838, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014)

EMENTA Embargos de declaração no recurso extraordinário. Tributário. Pedido de modulação de efeitos da decisão com que se declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Declaração de inconstitucionalidade. Ausência de excepcionalidade. Lei aplicável em razão de efeito repristinatório. Infraconstitucional. 1. A modulação dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade é medida extrema, a qual somente se justifica se estiver indicado e comprovado gravíssimo risco irreversível à ordem social. As razões recursais não contêm indicação concreta, nem específica, desse risco. 2. Modular os efeitos no caso

dos autos importaria em negar ao contribuinte o próprio direito de repetir o indébito de valores que eventualmente tenham sido recolhidos. 3. A segurança jurídica está na proclamação do resultado dos julgamentos tal como formalizada, dando-se primazia à Constituição Federal. 4. É de índole infraconstitucional a controvérsia a respeito da legislação aplicável resultante do efeito repristinatório da declaração de inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.876/99. 5. Embargos de declaração rejeitados.

(RE 595838 ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 18/12/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-036 DIVULG 24-02-2015 PUBLIC 25-02-2015)

Logo, impõe-se o cancelamento do lançamento efetuado sob a rubrica “1C Cooper de trab”.

Juros. A utilização da Taxa SELIC lastreia-se, conforme o período, nos arts. 34 e 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, aquele restabelecido com redação alterada pela MP n.º 1.571, de 1997, reeditada até a conversão na Lei n.º 9.528, de 1997, e este incluído pela MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009 (Lei n.º 8.212, de 1991, art. 94; Lei n.º 9.766, de 1998, art. 1º, caput; e Lei n.º 11.457, de 2007, art. 3º, § 3º), sendo que a admissibilidade da incidência sobre débitos tributários está pacificada na esfera administrativa, conforme Súmula n.º 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 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.

Além disso, a adoção da taxa Selic no cálculo dos juros de mora encontra respaldo na jurisprudência vinculante do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, respectivamente sob o rito da repercussão geral e dos recursos repetitivos, a pacificar o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009).

Multa. A multa constituída possui fundamento legal, invocado expressamente pela fiscalização no FLD – Fundamentos Legais do Débito (e-fls. 233/234), competindo sua lavratura pela autoridade lançadora (CTN, art. 142, *caput*; e Lei n.º 10.593, de 2002, art. 6º, I, *a*).

Acrescente-se ainda que a multa de mora aplicada no levantamento GIF considerou a classificação “Declarado em GFIP (com redução de multa)”, sendo, até o presente momento, mais benéfica, quando comparada com a atual multa de ofício advinda da MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009. No levantamento DAL, aplicou-se em relação aos acréscimos constituídos a multa de mora sem redução, estando a contribuição principal recolhida pela própria guia em atraso a significar ser a multa de mora é isolada (não relacionada com infração de GFIP) e, no presente momento, mais benéfica quando comparada com a multa de ofício de forma isolada. Ressalte-se que a análise para a aplicação da legislação mais benéfica deve ser empreendida no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pela empresa contribuinte, nos moldes da Portaria PGFN/RFB n.º 14, de 2009.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para: a) excluir do lançamento a contribuição da empresa de 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperativas (rubrica “1C Cooper de trab”); e b) determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro