



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16095.720064/2015-43
ACÓRDÃO	2301-011.570 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FELIPE FRANCOIS KUTINSKAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal atuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT. LEGALIDADE.

O art. 22, inc. II da Lei nº 8.212/91 define satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida, e 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.

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.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N° 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n° 2.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N° 4

Não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, porquanto encontra amparo legal no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

Com fulcro na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, incide multa de mora sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas no vencimento, de acordo com o artigo 35 da Lei nº 8.212/91 e demais alterações.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo no artigo 98 e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os Conselheiros Carlos Eduardo Avila Cabral (substituto[a] integral), Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo às contribuições previdenciárias da empresa, SAT/GILRAT e as destinadas aos TERCEIROS, no período de 01/01/2011 a 31/12/2012, consubstanciado nos seguintes Autos:

- **Debcad nº 51.080.489-6**: Auto de Infração, com lançamento de contribuições sociais devidas à seguridade social, relativas à parte patronal, e de contribuições patronais para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, consolidadas em 24/06/2015, no montante de R\$ 1.449.922,89 (Um milhão, quatrocentos e quarenta e nove mil, novecentos e vinte e dois reais e oitenta e nove centavos), referente ao período de 01/2011 a 12/2012, separadas nos seguintes levantamentos:

a. Levantamento: FA – RATFAP: Os valores lançados neste levantamento correspondem a diferenças de contribuições patronais para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados. A fiscalização constatou que a empresa declarou incorretamente nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, de todas as competências entre 01/2011 e 13/2012, uma Alíquota de RAT igual a zero (0) e uma alíquota de FAP igual a 0,5%.

b. Levantamento: FO – FOLHAPAGTO: Os valores lançados neste levantamento correspondem às contribuições previdenciárias patronais e contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados. Relata a fiscalização que, na competência 10/2011, a empresa entregou GFIP

incorreta e incompleta, sem incluir todos os trabalhadores a seu serviço. Para as competências 13/2011 e 13/2012, a empresa não entregou GFIP's, tendo incluído a remuneração relativa ao 13º. salário na GFIP do mês 12.

- **Debcad nº 51.080.491-8:** Auto de Infração, com lançamento de contribuições devidas a outras entidades ou fundos (FNDE, INCRA, SESC, SENAC e SEBRAE), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, consolidadas em 24/06/2015, no montante de R\$ 116.434,78 (Cento e dezesseis mil, quatrocentos e trinta e quatro reais e setenta e oito centavos), referente ao período de 10/2011 a 12/2012. Referidas contribuições, em razão do FPAS da empresa ser o 515, destinam-se a Salário-Educação (alíquota de 2,5%), INCRA (alíquota de 0,2%), SESC (alíquota de 1,5%), SENAC (alíquota de 1,0%) e SEBRAE (alíquota de 0,6%), e constam do Levantamento: FO – FOLHAPAGTO.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 49/51), extrai-se:

A atividade da empresa é "prestação de serviços de asseio, conservação, higienização e limpeza geral em prédios urbanos; prestação de serviços inclusive com o fornecimento de mão-de-obra para a área administrativa, tais como recepcionistas, telefonistas, mensageiros, vigias desarmados, copeira, etc", com enquadramento no CNAE 81.21-4/00.

Informa a fiscalização que a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados é a de prestação de serviços de higienização, conservação e limpeza., que corresponde à aplicação da alíquota de 3% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas no decorrer do mês aos segurados empregados, de acordo com o previsto no inciso II do artigo 22 da Lei nº 8.212/91, c/c art. 202 do RPS- Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99.

O FAP para a empresa, foi de 1,5461 para o ano de 2011 e de 1,6332 para o ano de 2012. Assim, o SAT/RAT devido para o ano de 2011 foi de 4,6383 (3,00 x 1,5461) e de 4,8996 (3,00 x 1,6332) para o ano de 2012.

Relata a fiscalização que, na competência 10/2011, a empresa entregou GFIP incorreta e incompleta, sem incluir todos os trabalhadores a seu serviço. Para as competências 13/2011 e 13/2012, a empresa não entregou GFIP's, tendo incluído a remuneração relativa ao 13º. salário na GFIP do mês 12.

Nessas competências, estão sendo lançadas as contribuições devidas a cargo da empresa, previstas no inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212/91, c/c inciso I do art. 201 do RPS - Regulamento da Previdência Social, além das contribuições relativas a RAT/FAP, conforme descrito no levantamento FA – RATFAP.

Diante das alegações colacionadas, a 12 TURMA da DRJ em Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação e manteve a integridade do crédito tributário constituído, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 159/187):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

AUTO DE INFRAÇÃO - INEXISTÊNCIA DE NULIDADE

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do procedimento administrativo.

IMPUGNAÇÃO - ALEGAÇÕES GENÉRICAS - ALTERAÇÃO DO LANÇAMENTO INCABÍVEL.

Meras alegações genéricas não têm o condão de alterar o lançamento, devendo ser apresentados na impugnação os documentos e provas que a impugnante possua, que possam influir na solução do litígio.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo.

SALÁRIO EDUCAÇÃO

São devidas as contribuições arrecadadas em favor do FNDE, destinadas ao custeio do salário-educação, na forma da legislação vigente.

CONTRIBUIÇÃO PARA O RAT. LEGALIDADE.

O art. 22, inc. II da Lei nº 8.212/91 define satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida, e 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.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ISONOMIA.

Não cabe em sede administrativa a discussão sobre a aplicação dos princípios constitucionais.

INCRA

Natureza jurídica e destinação constitucional fundada na contribuição de intervenção no domínio econômico, que dá legitimidade da exigência mesmo após as leis 8.212/91 e 8.213/91. Esta contribuição não possui REFERIBILIDADE DIRETA com o sujeito passivo, por isso se distingue das contribuições de interesse das categorias profissionais e de categorias econômicas. A lei não exige a vinculação da empresa às atividades rurais e cumpre a todos o custeio do sistema.

Inconformado com referida decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 201/237), repisando às alegações da defesa inaugural, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão recorrida:

4. DA NULIDADE DO PRESENTE AUTO

Alega que, por não ter sido considerado pela fiscalização todas as retenções sofridas pela empresa, o auto em tela deverá ser considerado nulo, por falta de liquidez.

Argumenta que, para se tornar adequado o processo de administrativo é necessário que na formação de uma autuação tenham sido observados os requisitos de forma e de conteúdo, isto é, os requisitos formais, referentes ao ato em si mesmo, e os requisitos substanciais, referentes ao conteúdo do ato.

(...)

5. DO SALÁRIO EDUCAÇÃO

Alega inexistência de diploma legal válido que obrigue ao recolhimento do Salário Educação.

Até o advento da nova Ordem Constitucional, o Salário-Educação era regulado pelo Decreto Lei nº 1.422/75. Com a CF/88, esta contribuição foi elencada em seu art. 212, § 5º, posteriormente alterada pela Emenda Constitucional nº 14, de 12/09/96.

(...)

6. DO SAT

Discorre sobre a legislação que instituiu e regulamentou a contribuição para custeio das prestações por acidentes do trabalho, e suas alterações posteriores.

Com a Constituição Federal de 1988, as contribuições, dentre as quais o SAT, foram erigidas à categoria de tributos (vide art. 149, CF/88). Em decorrência desta assunção do caráter tributário, passou o SAT a ter que obedecer, entre outras coisas, ao princípio da legalidade, da tipicidade cerrada, etc...

No que tange ao SAT, cabe dizer que ele foi criado por lei. Até então, não há empecilho. No entanto, há uma lacuna quanto às definições de "risco" e "atividade preponderante", conquanto as alíquotas variem com o grau de "risco da atividade preponderante da empresa". Ora, é de suma importância entender-se o alcance das palavras risco, gênero do qual leve, média e grave são as espécies, e atividade preponderante, isto porque a tributação altera sobremaneira, dependendo da inclusão da empresa em um ou em outro parâmetro.

(...)

10. DA CAPITULAÇÃO DA MULTA

Em relação à multa aplicada, afirma a empresa que esta advém do artigo 527 e incisos.

Embora a multa aplicada derive de apuração fiscal, o fato é que ela possui natureza indenizatória pela mora no pagamento do imposto.

Desta forma, juntamente com os juros e a atualização, ela repõe o valor monetário da quantia que não foi disponibilizada a tempo ao Fisco, e serve, igualmente, como ressarcimento pelo dano daí advindo.

(...)

11. DA TAXA SELIC

Questiona a cobrança de juros pela taxa SELIC, argumentando que a Taxa Selic não foi criada por Lei, sendo apenas objeto de referência nas Leis nº 8.981/95, 9.065/95 e 9.250/95, ou seja nenhuma das alegações de que esta foi criada por Lei, para fins tanto tributários como comerciais, tem respaldo jurídico.

Discorre sobre a formação da base de cálculo da taxa Selic, concluindo que é um indicador da taxa média de juros nas operações overnight, sendo sua meta cobrir a defasagem da moeda ocasionada pela inflação, e também remunerar os investidores.

(...)

Por fim, o recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente os presentes Autos de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Inicialmente, é de se esclarecer que os Autos de Infração que compõe este processo, são relativos ao descumprimento da obrigação principal, com o lançamento de contribuições previdenciárias devidas, não declaradas e não recolhidas pela empresa. Ao contrário do afirmado pela empresa, não há, neste processo, Auto de Infração com imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, no caso alegado, a falta de entrega de documento ou de arquivo magnético.

No item de defesa “1. COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS/PIS”, o recorrente apresenta alegações

relativas às contribuições para o PIS, COFINS e CSLL, tributos não que não constam dos lançamentos objeto deste processo.

Afirma que “esta fiscalização não considerou as retenções de Pis/COFINS e CSLL sofridas pelo autuado e pela empresa Souza Lima Manutenção e Limpeza Ltda, e que, se devido algum imposto a título de COFINS e Pis, estes deverão ser cobrados da tomadora de serviços das empresas em questão.”

Cabe esclarecer que os argumentos apresentados pelo recorrente, neste tópico, estão relacionados à suposta cobrança em duplicidade das contribuições COFINS e Pis, matéria estranha a este processo, e que, portanto, não será objeto de análise.

PRELIMINAR

NULIDADE – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO – LIQUIDEZ

O Recorrente pugna que o lançamento seja decretado nulo pela ausência de fundamentação e falta de liquidez.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que se trata de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos acima, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

A exemplo da defesa inaugural, o Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos se encontram maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes.

Portanto, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa, porque o Recorrente tomou conhecimento do processo administrativo fiscal em sua integralidade, da motivação de fato e de direito dos lançamentos, nesses contidos os documentos que embasaram a autuação fiscal, e, ainda, lhe foi oportunizado o direito de impugnar as exigências, momento em que deve apresentar todos os meios de prova de que dispuser, o que se perfectibilizou por meio da apresentação da impugnação.

Portanto, não há o que se falar em anulação do ato administrativo.

MÉRITO

CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT/RAT – LEGALIDADE

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 nº 20, de 1998, estando todos os elementos aptos a fazer nascer a obrigação tributária válida, presentes na Lei nº 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 nº 8.212/91, o qual visa a incentivar os investimentos na prevenção de acidentes.

Os Decretos nº 356, de 1991, nº 612, de 1992, nº 2.173, 1997 e nº 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 nº 8.212, de 1991.

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.

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 inoccorrência 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 afastar norma legal sob o fundamento de ilegalidade ou inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AOS TERCEIROS – LEGALIDADE

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. A contribuição em tela não se confunde com a destinada ao SENAR.

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 pelos empregadores urbanos 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 nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2), sendo que os Temas 108 (RE 578635)³ e 495 (RE-RG 630898)⁴ têm repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.

SEBRAE

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 nº 33/2001. Obs.: proposta de revisão de tese do tema 108, o qual não tinha repercussão geral.

Sendo a contribuição para o SEBRAE instituída como adicional às contribuições relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, ela é devida pela recorrente, tendo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal pacificado a natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico e a desnecessidade de referibilidade direta entre a exação e a contraprestação direta em favor do contribuinte, 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 nº 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 ainda 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 nº 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 recebidas pela EC 33/2001"⁵.

SESC/SENAC

A atividade do contribuinte é "prestação de serviços de asseio, conservação, higienização e limpeza geral em prédios urbanos; prestação de serviços inclusive com o

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

fornecimento de mão-de-obra para a área administrativa, tais como recepcionistas, telefonistas, mensageiros, vigias desarmados, copeira, etc", com enquadramento no CNAE 81.21-4/00.

O Superior Tribunal de Justiça manifestou-se no julgamento do Recurso Especial nº 431.347 - SC, confirmando que as empresas prestadoras de serviços estão incluídas entre aqueles que devem recolher, a título obrigatório, contribuição para o SESC/SENAC, porquanto enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, consoante classificação do art. 557, da CLT, conforme elucidativos trechos da ementa do mencionado julgado:

1. As empresas prestadoras de serviços médicos e hospitalares estão incluídas dentre aquelas que devem recolher, a título obrigatório, contribuição para o SESC e para o SENAC, porquanto enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, consoante a classificação do artigo 577 da CLT e seu anexo, recepcionados pela Constituição Federal (art. 240) e confirmada pelo seu guardião, o STF, a assimilação no organismo da Carta Maior.

[...]

3. As Contribuições referidas visam a concretizar a promessa constitucional insculpida no princípio pétreo da "valorização do trabalho humano" encartado no artigo 170 da Carta Magna: verbis: "A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, (...)"

[...]

6. As prestadoras de serviços que auferem lucros são, inequivocamente estabelecimentos comerciais, quer por força do seu ato constitutivo, oportunidade em que elegeram o regime jurídico próprio a que pretendiam se submeter, quer em função da novel categorização desses estabelecimentos, à luz do conceito moderno de empresa.

7. O SESC e o SENAC tem como escopo contribuir para o bem estar social do empregado e a melhoria do padrão de vida do mesmo e de sua família, bem como implementar o aprimoramento moral e cívico da sociedade, beneficiando todos os seus associados, independentemente da categoria a que pertençam;

[...]

9. Consectariamente, a natureza constitucional e de cunho social e protetivo do empregado, das exações sub iudice, implica em que o empregador contribuinte somente se exonere do tributo, quando integrado noutro serviço social, visando a evitar relegar ao desabrigo os trabalhadores do seu segmento, em desigualdade com os demais, gerando situação anti-isonômica e injusta.

Com base no julgado do STJ, acima transcrito, o Ministério da Previdência Social adotou o mesmo entendimento no PARECER/CJ Nº 2.911/2002, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA: Direito Tributário. Contribuição para o SESC e SENAC. Empresas prestadoras de serviços enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio consoante classificação do art. 577 da CLT e seu anexo. Exação devida. Orientação do Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 431.347-SC.

Assim, o sujeito passivo é contribuinte para o Regime Geral de Previdência Social, na categoria de empresa, conforme determina o inciso I do art. 15 da Lei nº 8.212/91 e deve contribuir para o SESC/SENAC, por se tratar de empresa prestadora de serviços.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO

A argumentação 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)

DA MULTA DE OFÍCIO

O Recorrente também requer o afastamento da multa aplicada, por entender que estaria eivada de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Contudo, entendo que não assiste razão ao Recorrente.

A começar, sobre as alegações de confisco, falta de razoabilidade e proporcionalidade, oportuno observar que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) falece de competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

E, ainda, quanto à multa de ofício aplicada pela fiscalização, ela pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Sendo assim, correta a multa de ofício aplicada no seu patamar base de 75%.

DA TAXA SELIC

Quanto aos juros infirmar ser indubitável que a espécie de juros adotada pelo Ordenamento Jurídico Tributário é a dos juros moratórios, visto que constituem uma indenização pelo retardamento no cumprimento da obrigação. Através da leitura simples e objetiva do art. 161, § 1º do Código Tributário Nacional, pode-se auferir que o legislador pátrio definiu de forma explícita e imutável o valor do percentual anual a ser cobrado a título de taxa de juros, sendo inadmissível a exigência, por qualquer outro instrumento legal, de taxas de juros superiores a doze por cento ao ano. Portanto, em obediência ao ordenamento jurídico que disciplina as taxas de juros incidentes sobre o crédito tributário não pago à época do vencimento, é ilegal a utilização

de taxa que represente juros compensatórios e que exceda o limite máximo fixado pelo CTN (art. 161, § 1º) e pela CF (art. 192, § 3º) qual seja, 12% ao ano.

Destarte, as contribuições sociais arrecadadas pelo INSS estão sujeitas à taxa referencial do SELIC – Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91, não prosperando a alegação da impossibilidade de utilização para a fixação de juros de mora, senão vejamos:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95.

Destaca-se que a aplicação da taxa SELIC é matéria pacificada no âmbito deste Conselho, conforme se verifica pela Súmula CARF nº 4 abaixo transcrita:

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.

Em face do exposto, improcedente é o pedido.

CONCLUSÃO

Pelas razões acima expostas, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota