



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16537.001480/2010-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.193 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente EMBRAPLA EMPRESA BRASILEIRA DE PLÁSTICOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/08/2005

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço

ALÍQUOTA SAT/RAT.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), possui alíquota variável (1%, 2% ou 3%), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau e risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro, conforme classificação na tabela Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, vigente à época dos fatos geradores.

SALÁRIO-EDUCAÇÃO.

São devidas as contribuições arrecadadas pelo órgão encarregado da fiscalização e arrecadação da previdência social, em favor do FNDE, destinadas ao custeio do salário-educação, na forma da legislação vigente à época do fato gerador.

CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE.

É devida a contribuição prevista no § 3º do artigo 8º da Lei nº 8.029 de 1990, na redação da Lei nº 8.154 de 1990, arrecadada pelo INSS como adicional às contribuições do SENAC/SESC E SENAI/SESI e destinada ao SEBRAE.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. EMPRESA URBANA. LEGALIDADE.

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas, sendo desnecessária vinculação ao sistema de previdência rural.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDENCIA.

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de juros moratórios sobre o seu total.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face da DECISÃO - NOTIFICAÇÃO N.º 20.421.4/0083/2006, fls. 89 a 101.

Trata de autuação referente a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no valor de RS 962.788,91 (novecentos e sessenta e dois mil, setecentos e oitenta e oito reais e noventa e um centavos), referente às contribuições devidas à Seguridade Social pela empresa, pelos segurados contribuintes individuais, às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho - GILRAT e as destinadas a outras Entidades e Fundos-Terceiros. Conforme o Relatório Fiscal (fls.

31/32), constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais informados em Folha de Pagamento e dados do CNIS, combinados com os comprovantes e relatórios apresentados pela empresa, constantes dos levantamentos FP (declarado em GFIP) e FP1 (não declarado em GFIP).

DA IMPUGNAÇÃO

3. A empresa foi regularmente intimada, por via postal com aviso de recebimento (fl. 40), sendo que apresentou impugnação tempestiva (43/72), alegando, em síntese:

3.1. incapacidade dos auditores fiscais: os serviços de auditoria fiscal e contábil são privativas/exclusivas dos profissionais habilitados no Conselho Regional de Contabilidade -CRC (contadores);

3.2. qualificação inadequada da infração: que o relatório FLD deixa de identificar com clareza e precisão qual o dispositivo legal atrelado ao lançamento, constituindo-se numa miscelânea de dispositivos legais genéricos e inaplicáveis à espécie, que ocupa 5 páginas do processo, além da fiscalização não indicar os dispositivos específicos no relatório fiscal, o que se constitui em cerceamento de defesa;

3.3. lançamento lavrado fora do estabelecimento autuado: que a lavratura da NFLD deve ser efetuada no estabelecimento fiscalizado, sob pena de afronta ao princípio do contraditório;

3.4. extinção pelo pagamento da contribuição lançada em 11/2004: que, conforme comprovante de pagamento anexado, as contribuições relativas à competência 11/2004 foram adimplidas;

3.5. ilegalidade da contribuição ao INCRA: que os recolhimentos em favor do INCRA são impostos; que a notificada não exerce atividade agrária; que a sua cobrança sobeja ilegal e inconstitucional, porque tal imposto não foi recepcionado pela CF 88;

3.6. ilegalidade da contribuição ao Salário Educação: que a instituição desta exação deveria se dar por lei complementar, sendo a sua cobrança, portanto, ilegal e inconstitucional;

3.7. ilegalidade do SAT: que a exação é ilegal porque a definição de atividade preponderante e os conceitos de riscos leve, médio ou grave deu-se por ato do Poder Executivo;

3.8. ilegalidade da contribuição ao SEBRAE: que a contribuição somente pode ser exigida das empresas que se beneficiam dos serviços prestados pelo SEBRAE, ou seja, micro e pequenas empresas;

3.9. inaplicabilidade da taxa SELIC para fins tributários: que não há lei prevendo os critérios para o cálculo da taxa SELIC, que não foi instituída por lei; que os juros incidentes sobre os débitos tributários são os estabelecidos pelo art. 161, § 1º do CTN, ou seja, somente com expressa disposição em lei ordinária, esta taxa, que deve ser de natureza moratória, pode ser diferente de 1% ao mês;

3.10. as provas: requer a produção de todos os meios de prova, inclusive diligências;

4. Ante o exposto requer a anulação da notificação fiscal.

5. É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão à contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LEGALIDADE. INCRA. SALÁRIO EDUCAÇÃO. GILRAT. SEBRAE. JUROS SELIC.

Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições destinadas à Seguridade Social, a fiscalização deve lavrar notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições

devidas e dos períodos a que se referem, conforme o art. 37 da Lei nº 8.212/91. A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, não recolhidas no prazo legal, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do SELIC, de caráter irrelevável, conforme o disposto no artigo 34 da Lei 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

A contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 107 a 139, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Observe, de logo, que a autuação foi referente a fatos geradores das contribuições lançadas no tocante às remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais informados em Folha de Pagamento e dados do CNIS, combinados com os comprovantes e relatórios apresentados pela empresa, constantes dos levantamentos FP (declarado em GFIP) e FP1 (não declarado em GFIP).

Após analisar a extensa lista de itens em que a então impugnante demonstrou insatisfações relacionadas à autuação, o órgão julgador de primeira instância, rejeitou integralmente os argumentos apresentados, acordando basicamente no sentido de que o Auditor Fiscal era competente para o lançamento tributário de contribuições previdenciárias, que o referido lançamento atendeu completamente aos requisitos legais, que as autoridades de julgamento administrativas não eram competentes para se pronunciarem sobre ilegalidades e / ou inconstitucionalidades e que os valores das contribuições sociais pagas a destempo, deveriam ser corrigidas com a utilização da taxa SELIC.

Analisando o recurso da contribuinte, tem-se que no mesmo, apesar de acrescentar alguns comentários pontuais e genéricos aos fundamentos utilizados pela decisão recorrida, declara que ratifica os argumentos utilizados por ocasião de sua impugnação, demonstrando insatisfação em relação ao lançamento, conforme a enumeração a seguir apresentada, com a respectiva análise dos argumentos apresentados por este conselheiro:

1 - Da incapacidade dos Auditores Fiscais, neste item, a recorrente argumenta que a certificação de registros contábeis e fiscais somente poder ser realizada por auditor fiscal devidamente inscrito no CRC, o que não é o caso dos autos.

Sobre esta insurgência, entendo não ter razão a recorrente, pois este tema já é pacífico neste CARF.

Portanto, no tocante à competência do auditor, para desmerecer os argumentos da recorrente, tem-se a súmula nº 8:

Súmula CARF nº 8

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

2 - Da qualificação inadequada da infração, segundo a recorrente, a NFLD não especifica com clareza qual ou quais os dispositivos legais específicos fundamentam a suposta violação cometida pela notificada.

Analisando os autos, observa-se que a fiscalização, objetivamente, apresentou todos os fatos, descrevendo-os e enquadrando dentro da previsão legal, não tendo porque se falar em nulidades da autuação.

Vale lembrar que, no processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto n.º 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, *in verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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.

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte.

A recorrente alega que sua defesa foi prejudicada pela falta de enquadramento legal específico, pois, não foi discriminada nem houve a descrição clara e precisa dos fatos.

Pois bem, no Relatório Fiscal, fls. 33 a 35, parte integrante do lançamento, a autoridade fiscal narra de forma clara os fatos que culminaram no lançamento, com os respectivos enquadramentos legais.

Portanto, resta evidente que a autoridade fiscal cumpriu com o seu dever de apresentar de forma individualizada, precisa e objetiva os levantamentos que deram origem ao lançamento fiscal.

3 – Do lançamento fiscal lavrado fora do estabelecimento fiscalizado, onde acredita que se a notificação é lavrada fora do local, sem sequer serem pedidas explicações ou esclarecimentos por escrito, de eventuais falhas ou irregularidades, a quebra do contraditório é evidente e não poderá ser negada.

Quanto ao lançamento fiscal lançado fora da empresa, entendo que não prosperar esta alegação, pois nos lançamentos de ofício, torna-se desnecessário a presença no estabelecimento ou mesmo do contribuinte, pois o lançamento é feito com base nas informações fiscais de que a fiscalização já dispõe em seu banco de dados. Além do mais, no tocante ao contraditório e à ampla defesa, tem-se que, a partir do momento em que é dada a oportunidade ao contribuinte de impugnar o lançamento, com a apresentação dos argumentos e provas pertinentes necessários para afastar a autuação, não tem porque o mesmo suscitar prejuízo de defesa no lançamento efetuado. Corroborando com este entendimento, tem-se a súmula CARF nº 08 e 46:

Súmula CARF nº 6

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário

4 - Da extinção, pelo pagamento, da Contribuição lançada no período de 11/2004, de forma que, segundo a recorrente, estaria evidente que a notificada cobrança não merece galgar êxito, porquanto a contribuição previdenciária apurada no período de 11/2004, consoante se atesta pelo comprovante de pagamento anexo aos autos, encontra-se extinta pelo adimplemento (art. 156, I, do CTN), motivo pelo qual requer-se que seja anulada a NFLD lavrada, por vício formal, ou então, que sejam excluídos da NFLD confeccionada, os valores alusivos à contribuição previdenciária apurada na competência de nov/2004.

Considerando a clareza e objetividade da decisão recorrida neste trecho do recurso, cujos fundamentos concordo, adoto-os como minhas razões de decidir, o que é feito com a respectiva transcrição dos trechos pertinentes:

Pagamento da Contribuição Lançada em 11/2004:

22. Verifica-se, na cópia da GPS à fl. 82, que a empresa pretendeu recolher as contribuições de Terceiros, no valor de R\$ 9.455,44, relativas à competência 11/2004. Porém o fez juntamente com as contribuições destinadas ao INSS, de R\$ 58.821,89, no campo "Valor do INSS", pelo montante de R\$ 68.277,33, conforme comprovante de pagamento anexado à fl. 81. Tal fato ocasionou a divergência de recolhimentos, devidamente lançadas na rubrica Terceiros, conforme se depreende do relatório DAD - Discriminativo Analítico de Débito, à fl. 6.

23. Restando valores recolhidos indevidamente a maior, a empresa poderá efetuar a compensação em competências vincendas, observados os dispositivos legais, especialmente mediante declaração do valor compensado em GFIP, ou pedir a restituição.

24. A auditoria fiscal agiu corretamente ao apropriar o recolhimento havido somente no campo "valor do INSS", conforme relatórios RDA (fl. 17) e RADA (fl. 20) e efetuar o lançamento das contribuições de Terceiros inadimplidas, posto que não se pode redirecionar, simplesmente, as contribuições recolhidas à Seguridade Social para aquelas destinadas a outras entidades e fundos.

5 - Da ilegalidade da Contribuição ao INCRA, demonstrando insatisfação pelo fato de que o recolhimento em favor do INCRA não é contribuição social, nem de intervenção no domínio econômico e muito menos contribuição de interesses de categorias profissionais ou econômicas e também porque nada obstante o tributo ora exigido (INCRA) ser, na realidade, um imposto, ainda assim a sua exigência resta comprometida, face a sua não recepção pela atual Constituição Federal de 1988.

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

O Superior Tribunal de Justiça pacificou a 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, conforme se depreende do seguinte excerto da ementa do REsp nº 977.058/RS, de 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 neoliberal 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 consolidada 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 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, sendo válida sua cobrança 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.

Sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal proferiu em 8/4/2021 decisão ao apreciar o Tema de Repercussão Geral n.º 495:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Contribuição ao INCRA incidente sobre a folha de salários. Recepção pela CF/88. Natureza jurídica. Contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Referibilidade. Relação indireta. Possibilidade. Advento da EC n.º 33/01, incluindo o § 2º, III, a, no art. 149 da CF/88. Bases econômicas. Rol exemplificativo. Contribuições interventivas incidentes sobre a folha de salário. Higidez.

1. Sob a égide da CF/88, diversos são os julgados reconhecendo a exigibilidade do adicional de 0,2% relativo à contribuição destinada ao INCRA incidente sobre a folha de salários.
 2. A contribuição ao INCRA tem contornos próprios de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Trata-se de tributo especialmente destinado a concretizar objetivos de atuação positiva do Estado consistentes na promoção da reforma agrária e da colonização, com vistas a assegurar o exercício da função social da propriedade e a diminuir as desigualdades regionais e sociais (arts. 170, III e VII; e 184 da CF/88).
 3. Não descaracteriza a exação o fato de o sujeito passivo não se beneficiar diretamente da arrecadação, pois a Corte considera que a inexistência de referibilidade direta não desnatura as CIDE, estando, sua instituição “jungida aos princípios gerais da atividade econômica”.
 4. O § 2º, III, a, do art. 149, da Constituição, introduzido pela EC n.º 33/2001, ao especificar que as contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico “poderão ter alíquotas” que incidam sobre o faturamento, a receita bruta (ou o valor da operação) ou o valor aduaneiro, não impede que o legislador adote outras bases econômicas para os referidos tributos, como a folha de salários, pois esse rol é meramente exemplificativo ou enunciativo.
 5. É constitucional, assim, a CIDE destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive, após o advento da EC n.º 33/01.
 6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.
 7. Tese fixada para o Tema n.º 495: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC n.º 33/2001”.
- (RE 630898, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 08/04/2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-089 DIVULG 10-05-2021 PUBLIC 11-05-2021)

Logo, a contribuição para o INCRA é devida pelas empresas em geral, independente da atividade exercida.

6 - Da ilegalidade da Contribuição ao Salário-Educação, neste item de seu recurso, a contribuinte alega que a referida contribuição era ilegal porque não foi instituída por lei complementar.

No que se refere à constitucionalidade e a exigibilidade da contribuição do salário-educação sob o regime da Lei n.º 9.424 de 1996, tem-se que já foi atestada em Súmula do Supremo Tribunal Federal:

SÚMULA (STF) N.º 732

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 9424/1996. (Súmula n.º 732 do STF)

Com previsão no artigo 212, § 5º da Constituição Federal, a contribuição é destinada ao financiamento do ensino fundamental público, obrigando a todas as empresas vinculadas à Previdência Social ao recolhimento de 2,5% sobre a folha de pagamento de seus empregados, excetuando-se os órgãos públicos, escolas públicas e particulares, organizações filantrópicas hospitalares e de assistência social, assim como as de fins culturais reconhecidos como relevantes para o desenvolvimento do País.

Nestes termos, tem-se que carece de razão os argumentos da recorrente.

7 - Sobre a ilegalidade do SAT, para a recorrente, o legislador não definiu o que seja atividade preponderante da empresa, tampouco o conceito de risco leve, médio e grave, o que veio a ser feito apenas por meio de ato do Poder Executivo (primeiro pelo Decreto n.º 612/92, e, depois, pelo decreto n.º 2.173/97, que revogou aquele). Por isso, entende-se ilegal a exigência na forma como vem sendo praticada.

Quanto as alíquotas SAT /RAT, apesar dos argumentos da recorrente, entendo que não merecem razão, pois, tem-se que a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), possui alíquota variável (1%, 2% ou 3%), aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau e risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro, conforme classificação na tabela Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE, vigente à época dos fatos geradores.

Em complemento às minhas razões de decidir, utilizarei o entendimento exarado através do acórdão de n.º 2201-006.293, desta turma de julgamento, datado de 02 de junho de 2020, relatado pelo ilustre conselheiro, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, cujos trechos pertinentes, transcrevo a seguir:

De início, registre-se que a contribuição denominada SAT surgiu com o artigo 15 da Lei 6.367/76, o qual, a propósito, previa um acréscimo na contribuição sobre a folha de salários no montante de 0,4 a 2,5% dependendo do grau de risco. Posteriormente, sobreveio o artigo 3º, inciso II da Lei n. 7.787/89, que também cuidou da matéria, tendo fixado, pois, alíquota única de 2%. Em seguida, o artigo 22, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c” da Lei n. 8.212/91, com redação dada Lei n. 9.732/98, passou a reger a referida contribuição.

Quer dizer, ainda que a implementação de tributo semelhante tenha sido instituído com o advento da Lei n. 6.367/76, a Contribuição previdenciária destinada ao financiamento do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (GILRAT) apenas foi instituída e é regida pelo artigo 22, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c” da Lei n. 8.212/91, cuja redação transcrevo abaixo:

“Lei n. 8.212/91

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

[...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei n.º 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.”

Pelo que se pode observar da redação transcrita, a Contribuição destinada ao financiamento do GILRAT incidirá sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos à alíquota de 1%, 2% ou 3% a depender da atividade preponderante exercida pela empresa. A referida Contribuição tem por finalidade o custeio de benefícios concedidos aos trabalhadores em decorrência de sinistralidades oriundas dos riscos ambientais do trabalho, de modo que tal sistemática determinará a intensidade ou abrandamento da tributação de acordo com o risco de sinistro.

A propósito, o risco de sinistro é determinado por presunção, sendo que o critério adotado aí é a atividade empresarial preponderante desenvolvida pelo empregador, que, aliás, é o pagador das remunerações que servem de base de cálculo às alíquotas variáveis. A periculosidade da atividade é supostamente determinada pela existência de elementos (agentes) nocivos à integridade do trabalhador no ambiente laboral¹. A aferição desses elementos é realizada pelo Poder Executivo, que, no exercício do dever de expedir decretos regulamentares de acordo com o artigo 84, inciso IV da Constituição Federal², ranqueia todas as atividades constantes na Classificação Nacional de Atividades econômicas (CNAE) entre graus de risco leve, médio e alto.

Regulamentando o artigo 22, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c” da Lei n. 8.212/91, três decretos sucederam-se na definição do modo pelo qual atividade preponderante deveria ser identificada com vista ao cálculo da referida Contribuição ao GILRAT. O Decreto n. 612/92 estabelecia o critério do maior número de empregados por estabelecimento. O Decreto n. 2.173/97, por sua vez, previu como critério para a identificação da atividade preponderante o maior número de segurados da empresa como um todo, no que foi seguido pelo Decreto 3.048/99. Confira-se:

“Decreto n. 2.173/97

Art. 26. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão de maior incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho correspondente à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e médicos-residentes:

[...]

§ 1º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados, trabalhadores avulsos ou médicos-residentes.

§ 2º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes de trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, anexa a este Regulamento.

§ 3º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 4º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.

¹ SIMÕES, Thiago Taborda. Contribuições Sociais - Aspectos Tributários e Previdenciários. São Paulo: Noeses, 2013, p. 89.

² Cf. Constituição Federal de 1998. Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República: IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução.

§ 5º Para efeito de determinação da atividade econômica preponderante da empresa, prevista no § 1º, serão computados os empregados, trabalhadores avulsos e médicos-residentes que exerçam suas atividades profissionais efetivamente na mesma.

“Decreto n. 3.048/1999

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

[...]

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.” (grifei).

Note-se que tanto o Decreto n. 2.173/97 quanto o próprio Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99 dispõem que a atividade preponderante será aquela que abrange o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, o que poderá coincidir ou não com a atividade principal desenvolvida pela empresa ou pelos seus respectivos estabelecimentos, sendo que a empresa é responsável por realizar o seu auto-enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária revê-lo a qualquer tempo.

(...)

Em complemento aos artigos 26, parágrafo 3º do Decreto n. 2.173/97 e 202, parágrafos 5º e 6º do Decreto n. 3.048/99, registre-se que o artigo 33 da Lei n. 8.212/81 bem dispunha sobre a competência do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar. Veja-se:

“Lei n. 8.212/91

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal-DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.”

Com o advento da Lei n. 11.457/2007, as competências conferidas ao INSS passaram a ser desenvolvidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos artigos 1º e 2º, cujas redações transcrevo abaixo:

“Lei n. 11.457/2007 Art. 1 o A Secretaria da Receita Federal passa a denominar-se Secretaria da Receita Federal do Brasil, órgão da administração direta subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda. Art. 2 o Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal

do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.”

Além do exposto, desarrazoando a recorrente, já existe entendimento pacificado no STF, onde, em sede de repercussão geral, através do tema 554, entende que o Fator Acidentário de Prevenção (FAP), previsto no art. 10 da Lei nº 10.666/2003, nos moldes do regulamento promovido pelo Decreto 3.048/99 (RPS) atende ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, CRFB/88).

Portanto, diante da exposição dos dispositivos legais, entendo que não podem vingar os argumentos da recorrente no tocante à ilegalidade da regulamentação por decreto das contribuições sociais em tela, haja vista que os mesmos, apenas disciplinaram, dentro dos limites legais, os enquadramentos do caso concreto à legislação aplicada.

8 – Sobre a ilegalidade da contribuição ao SEBRAE, insiste também que a contribuição para o SEBRAE é inconstitucional e ilegal, porquanto que noticiada contribuição somente pode ser exigida das empresas que se beneficiam dos serviços prestados pelo SEBRAE, ou seja, micro e pequenas empresas.

Não é procedente também a alegação de que a empresa não estaria obrigada ao recolhimento da contribuição para o SEBRAE.

Conforme entendimento pacífico do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, a contribuição para o SEBRAE, prevista no artigo 8º, § 3º da Lei nº 8.029 de 1990, configura contribuição de intervenção no domínio econômico, sendo insubsistentes as alegações no sentido de ser indevida em face da empresa estar fora do âmbito de atuação do SEBRAE ou mesmo por não estar enquadrada como pequena ou microempresa, conforme excerto abaixo reproduzido:

AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEBRAE. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. SEST/SENAT. MICRO E PEQUENA EMPRESA.

Esta colenda Corte, no julgamento do RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso, consignou o entendimento de que a contribuição para o SEBRAE configura contribuição de intervenção no domínio econômico. Logo, são insubsistentes as alegações da agravante no sentido de que empresa fora do âmbito de atuação do SEBRAE, por estar vinculada a outro serviço social (SEST/SENAT) ou mesmo por não estar enquadrada como pequena ou microempresa, não pode ser sujeito passivo da referida contribuição. Precedente: RE 396.266, Rel. Min. Carlos Velloso. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STF, 1ª T. RE-AgR 401.823/SC. Rel. Min. Carlos Britto. DJ 11.02.2005, p. 09)

Do mesmo modo, o 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 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, por fim, 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 recepcionadas pela EC 33/2001"

9 - Da inaplicabilidade da Taxa Selic para fins tributários, sendo que, para a contribuinte, é ilegal a utilização da taxa SELIC, pois, sabe-se que a taxa SELIC não foi verdadeiramente instituída por lei. O que existe, a rigor, são leis que apenas prevêm a sua aplicação, seja na esfera federal (Lei n. 8.212, art. 34), estadual ou municipal, sobre débitos tributários, mas estas normas não estabelecem sequer diretrizes básicas a serem observadas na fixação do respectivo percentual.

Em relação à aplicação supostamente ilegal da taxa de juros SELIC, suscitada pela recorrente, tem-se que a mesma não deve ser arrazoada, primeiro pelo fato de que ficou comprovado a existência de resíduo de tributo a pagar e segundo porque as multas e juros são provenientes da legislação, não tendo porque serem excluídos da autuação.

O art. 139 do Código Tributário Nacional estabelece que o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

O § 1º do art. 113 do mesmo diploma legal, por sua vez, prevê que a “obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

O Código Tributário Nacional, em seu art. 61, dispõe que o “crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Além disso, o art. 142 do Código Tributário Nacional prevê que o crédito tributário é constituído por meio do 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.”

Tudo isso leva a crer que as multas e juros integram o crédito tributário constituído via lançamento, motivo pelo qual, os mesmos devem ser exigidos no caso de pagamento extemporâneo.

Além disso, o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que os “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos

previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso”.

Nesse caso, os débitos decorrem de tributos não pagos nos vencimentos. Se o tributo foi constituído via lançamento por homologação e declarado pelo sujeito passivo, resta cristalino que os juros de mora incidirão apenas sobre o valor principal do crédito tributário (tributo). Contudo, se o tributo foi constituído via lançamento de ofício, a multa de ofício passa a integrar o valor do crédito tributário, e o não pagamento deste implica um débito com a União, sobre o qual deve incidir os juros de mora.

Há decisões administrativas nesse sentido, conforme a ementa transcrita abaixo relativa ao acórdão n.º CSRF/04-00.651 proferido pela 4ª Turma da Câmara de Recursos Fiscais em 02/05/2008:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFICIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

- A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Há também decisões judiciais que vão ao encontro desse entendimento, a exemplo da decisão prolatada pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em 01/9/2009, no julgamento do Resp N.º 1.129/PR, in verbis:

Ementa: TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.” (STJ/ 2ª Turma; REsp n.º 1.129.990/PR; Relator Ministro Castro Meira; DJe de 14/9/09).

Ainda, sobre os juros de mora, existe a súmula CARF n.º 4, que reza:

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.

Portanto, não devem ser acolhidas as alegações da recorrente no sentido de serem excluídos as multas e os juros de mora.

No tocante às decisões administrativas apresentadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Sobre a discussão relacionadas às ilegalidades e / ou inconstitucionalidades, para confirmar o acerto da decisão de piso, tem-se a súmula CARF n.º 2, que reza:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

Quanto a entendimentos doutrinários, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos que possam trazer aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de seguimento obrigatório.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita