



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.000475/2007-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.143 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2023
Recorrente RHESUS MEDICINA AUXILIAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2004

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

NULIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SÚMULA CARF Nº 27.

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA ARTIGO 173, I DO CTN.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do artigo 150, § 4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte. Não havendo nos autos comprovação do pagamento do tributo, ainda que parcial, deve-se aplicar a decadência segundo a norma do artigo 173, I do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO “DIES A QUO”. SÚMULA CARF Nº 101.

Na hipótese de aplicação do artigo 173, inciso I do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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.

ENQUADRAMENTO NO GRAU DE RISCO. DEFINIDO PELO CONTRIBUINTE EM ATOS CONSTITUTIVOS.

O enquadramento da pessoa jurídica ao tipo de atividade econômica é definida pelo contribuinte, sujeito à revisão da Receita Federal do Brasil, atos constitutivos da pessoa jurídica.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS A TERCEIROS (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA E SEBRAE). INCIDÊNCIA. PREVISÃO EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas a outras Entidades ou Fundos: INCRA, SEBRAE e Salário-Educação.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS À TERCEIROS (SESC E SENAC). ENTENDIMENTO FIRMADO EM RECURSO REPETITIVO. RESP Nº 1.255.433/SE. SÚMULA STJ Nº 499.

É legítima a exigência de contribuições ao SESC, SENAC e SEBRAE em se tratando de empresas prestadoras de serviços.

APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LANÇAMENTOS DE OFÍCIO RELATIVOS A FATOS GERADORES ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.941 DE 2009.

Restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 04.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação das multas previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei 8.212/91.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 989/1.023) interposto contra decisão no acórdão exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) de fls. 959/981, que julgou o lançamento procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado na NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD nº 35.585.741-3, consolidada em 28/06/2004, no montante de R\$ 1.970.425,70, já incluídos multa e juros (fls. 5/305), acompanhada do Relatório Fiscal (fls. 319/320), referente às contribuições devidas à Seguridade Social, aferidas indiretamente, relativamente à parte patronal (sobre remunerações a segurados empregados e contribuintes individuais), para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, bem como às destinadas a terceiros (salário educação, Incra, Senac e Sebrae, correspondente ao período de 01/1999 a 05/2004).

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 962/963):

DA NOTIFICAÇÃO

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, (NFLD) nº 35.585.741-3, de 28/06/2004, lavrado pela fiscalização contra a empresa retro identificada, e de acordo com o Relatório Fiscal às fls. 315/316, refere-se ao levantamento de contribuições devidas a Seguridade Social, relativamente a parte patronal (sobre remunerações a segurados empregados e contribuintes individuais), para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, bem como as destinadas a terceiros (salário educação, Incra, Senac e Sebrae) no valor de R\$ 1.970.425,70 (um milhão. Novecentos e setenta mil, quatrocentos e vinte e cinco reais e setenta centavos), no período 01/ 1999 a 05/2004.

O Relatório Fiscal informa ainda que:

- O levantamento abrange as competências de 01/ 1999 a 05/2004, considerando-se a matriz e as filiais ativas e com segurados empregados, no período fiscalizado.
- Serviram de base para o presente levantamento, as folhas de pagamento, rescisões de Contratos trabalhistas, recibos de férias, Gfip's, guias de recolhimento, fichas de salário família e maternidade.
- Como resultado da ação fiscal foram levantados os seguintes documentos: **35.585.741-3** – NFLD – Patronal Matriz e filiais, **35.585.739-1** AI – GFIP – Fatos

Geradores, **35.585.739-1** – AI – GFIP Campos incorretos, e RFFP ao Ministério Público Federal.

Integram a presente notificação fiscal os seguintes anexos:

1. Instruções para o Contribuinte – IPC, que fornece ao sujeito passivo orientações, dentre outros de seu interesse.
2. Demonstrativo Analítico de Débito – DAD – com detalhamento dos débitos nos códigos de levantamento.
3. Discriminativo Sintético de Débito – DSD.
4. Relatório de lançamentos “RL”, onde se encontram descritos as competências todas as verbas que deram origem ao levantamento;
5. Fundamentos Legais do Débito – FLD.
6. Relatório de Documentos Apresentados – RADA
7. Diferença de Acréscimos Legais – DAL
8. Relatório de Representantes Legais.
9. Relatório de Vínculos – Vínculos.

Atendeu a fiscalização o Sr. Antonio Luiz Roma, sócio administrador da empresa.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 29/06/2004 (fl. 05) e apresentou impugnação em 14/07/2004 (fls. 324/345), acompanhada de documentos (fls. 346/819), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão (fls. 963/967):

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

Tempestivamente, conforme informação de fls. 814, a empresa apresentou defesa através do instrumento de fls. 318/339, acompanhada dos seguintes documentos de fls. 340/812, cópias do Instrumento Particular de Alteração Contratual, do cartão do CNPJ da impugnante, dos relatórios fiscais, e dos resumos das Folha de Pagamento.

11. DOS FATOS:

Alega que a presente autuação foi lavrada para substituir o Auto de Infração de n. 35.241.763-1, anulado por erro de preenchimento, sendo certo que imputavam a Autuada a infração do artigo 33, §2º da Lei 8212/91, c.c a pena do art. 229 do RPS aprovado pelo Decreto 3048/99.

- Excessos na fiscalização:

Argumenta que a fiscalização formalizada no Mandado de Procedimento Fiscal n. 09120789, teve seu início em janeiro de 2004, e foi prorrogada 5 (cinco) meses para realizar a fiscalização, enquanto a Autuada foi dado somente o exíguo prazo de 15 (quinze) dias para defesa.

- Cerceamento de defesa:

Concorre para que seja dificultada a defesa da ora Autuada, pois não houve clareza e precisão que possibilitasse a compreensão exata da suposta infração que tivesse cometido, devendo ser considerada nula a NFLD, tendo em vista a afronta a princípios constitucionais.

- Da incompetência do Sr. Agente fiscal para a lavratura da NFLD referente aos supostos débitos existentes em unidades da autuada que não fazem parte da jurisdição regional desse r. Órgão:

Entende que nos termos da legislação citada, artigos 35, §3º, e 127 do CTN, o sujeito passivo tributário deva responder por seus atos no lugar em que se verifiquem os fatos que deram origem à obrigação, considerando-se cada estabelecimento individualmente.

2. MÉRITO

- Decadência:

Diz que decaiu o direito do INSS lançar os valores referentes as contribuições previdenciárias de 01/99 a 06/99, vez que o prazo para constituir o crédito tributário é quinquenal, contado a partir do fato jurídico tributário e a Autuada somente foi notificada da referida cobrança em 29.06.04, assim o prazo deve ser contado pelo 173 do CTN.

- Das Irregularidades da NFLD:

Conforme se depreende da presente NFLD, o INSS imputa a Autuada a infração por entender que a empresa deixou de recolher contribuições sobre parte patronal, para o financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, bem como as destinadas a terceiros (Salário-educação, INCRA, SENAC e SEBRAE), referente ao período de 01/ 1999, 05/2004, considerando a matriz e filiais ativas.

Alega que a fiscalização considerou na base de cálculo valores que a não integram, montantes que não sofrem a incidência do tributo em questão, tais como valores referentes ao salário família e ao salário maternidade que por força do artigo 28 da Lei 8213/91 não se incluem no salário benefício.

Informa que não houve a redução do valor referente ao auxílio maternidade da contribuição levantada no montante de R\$ 991,45, na competência 13/1999, no levantamento Folha de pagamento Matriz – 13º declarado em GFIP (DAD – fls. 13), bem como:

Que, não houve a redução do valor referente ao auxílio maternidade da contribuição levantada no montante de R\$ 104,67, na competência 13/1999, no levantamento Folha de pagamento filial 0003-37 – 13º declarado em GFIP (DAD – fls.35).

Que, na competência 04/2000, levantamento Folha de Pagamento Matriz Declarado em GFIP, houve apuração majorada da base de cálculo, posto que foi considerado o valor de R\$ 57.599,82, para fins de cálculo da contribuição devida, ao invés de R\$ 57.311,06, conforme consta às fls. 733.

Que, na competência 05/2001, levantamento Folha de Pagamento Matriz – Declarado em GFIP, houve apuração majorada da base de cálculo, posto que foi considerado o valor de R\$ 48.789,99, para fins de cálculo da contribuição devida, ao invés de R\$ 48.721,69, conforme consta às fls. 778.

Que na competência 12/2001, levantamento Folha de Pagamento Matriz – Declarado em GFIP, houve apuração majorada da base de cálculo, posto que foi considerado o valor de R\$ 39.554,40, para fins de cálculo da contribuição devida, ao invés de R\$ 37.910,25, conforme consta às fls. 812.

Assim, com base nos erros apontados acima, a impugnante requer pela anulação da presente autuação.

- Da indevida exigência da contribuição previdenciária ao Seguro Acidente do Trabalho:

No que toca a este tópico a impugnante diz que não há fixação legal balizando os critérios para o enquadramento das empresas perante os graus de risco leve, médio ou grave, nem tão pouco a definição e conceituação das atividades de risco eventualmente praticadas pelos contribuintes, em Lei, somente por decretos. Assim a Lei 8212/91 é omissa pois não prevê todas as hipóteses de incidência tributária.

Assim, tal sistemática tributária contraria ao princípio constitucionalmente assegurado da estrita legalidade para instituição e cobrança de tributos, como mencionado nos artigos 5º, inciso II e 150, inciso I da CF.

Diz que a inconstitucionalidade existe ainda porque a contribuição ao SAT possui a mesma base de cálculo da contribuição sobre a folha de salários, em conjunta afronta ao disposto no artigo 195, parágrafo 4º da CF.

Corroborar este entendimento com alguns julgados que colaciona a defesa.

- Da indevida exigência das contribuições relativas à terceiros:

Destaca ser totalmente ilegal a cobrança das contribuições relativas ao SEBRAE, SESC, SENAC e INCRA.

Isto porque a partir da promulgação da CF em 1988, não mais se permitiu qualquer instituição dessa contribuição, a teor do disposto nos artigos 195, 212, 240 CF, e do artigo 62 do Ato das Disposições Transitórias.

Cita vários posicionamentos doutrinários para combater as referidas contribuições, que em síntese dizem que tais contribuições não são sociais, só podendo ser de interesses de categorias econômicas e como tal só é suportável por contribuinte de categoria econômica que nela tenha interesse.

- Da inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei Complementar n. 84/96

Em síntese, alega que a contribuição previdenciária instituída pela Lei Complementar n. 84/96, possui a mesma base de cálculo e fato gerador de dois impostos previstos na CF: Imposto de Renda, previsto no artigo 153, III, à medida em que os rendimentos auferidos por pessoas físicas estão sujeitos à incidência do IR na fonte, o Imposto sobre serviços, previsto no artigo 156, III, pois a referida contribuição ao determinar como base de cálculo a “remuneração dos serviços prestados”, utiliza, incontestavelmente, a base de cálculo do ISS que é o preço do serviço.

- Da inconstitucionalidade da correção monetária do débito tributário pela taxa SELIC.

Diz que a aplicação de índice superior a 1,0% ao mês constitui afronta ao disposto no artigo 192, parágrafo 3º, da CF, que determina que os juros serão calculados em percentual não superior a 12% ao ano, e que os índices que ultrapassarem este percentual incorrerão como preceitua o ditame constitucional em crime de usura.

Diz ainda, que as taxas de juros em questão ferem ao princípio constitucional tributário do não confisco.

3. DO PEDIDO.

Requer provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção de nenhuma.

Impugna por todos os cálculos, valores e termos constantes da NFLD por inexatos e indevidos.

Requer que todas as intimações e notificações decorrentes deste procedimento sejam endereçadas em nome da autuada, com endereço na Avenida Eduardo Cotching, n. 804, Vila Formosa.

Ao final, requer seja a defesa acolhida para anular a NFLD, ou quanto não seja julgado totalmente improcedente.

- **DA DILIGÊNCIA FISCAL**

Em decorrência dos erros apontados pela impugnante constantes das bases de cálculo, nas competências 04/2000, 05/2001 e 12/2001, levantamento: Folha de Pagamento – Matriz declarado em GFIP, para a competência 13/1999, onde não foram deduzidos dos montantes levantados os valores referentes a auxílio – maternidade dos estabelecimentos matriz e filial, os autos foram baixados em diligência fiscal para eventual saneamento destas irregularidades apontadas.

Em 26/06/2007, o processo retornou da diligência, com o seguinte despacho:

- Analisadas as folhas de pagamento e as fichas de Licença de Salário Maternidade do exercício de 1999, restou constatado que são devidas as deduções pleiteadas.
- Analisadas as folhas de pagamento, Gfip's e GRFP, bem como em consulta ao SISTEMA CNIS, constatou-se que são devidas as retificações para as competências 04/00 e 05/00 e indevido o pleiteado para a competência 12/01, dada a impertinência do documento de fls. 812.

Em consequência, concluiu pelas seguintes alterações:

- 13/99 43. 611.490/0001-75 Dedução do Salário Maternidade de 0 para 991,45.
- 13/99 43.611.490/0003-37 Dedução do Salário Maternidade de 0 para 104,67.
- 13/99 43.611.490/0006-80 Dedução do Salário Maternidade de 0 para 724,66.
- 04/00 43.611.490/0001-75 Base de Cálculo de R\$ 57.599,82 para R\$ 57.311,06
- 04/00 43.611.490/0001-75 Base de Cálculo de R\$ 48.789,99 para R\$ 48.721,69

Conforme informação de fls. 880, em 17/08/2007, a impugnante apresentou tempestivamente resposta a diligência fiscal, acompanhada de procuração e alteração contratual, onde apresentou os mesmos argumentos, expostos em sua impugnação inicial, como veremos a seguir diante dos tópicos apresentados:

1. Dos fatos
2. Excessos na fiscalização
3. Cerceamento de defesa.
4. Da incompetência do Sr. Agente fiscal, para a lavratura da NFLD referente aos supostos débitos existentes em unidades da autuada que não fazem parte da jurisdição regional desse r. Órgão.
5. Decadência
6. Das irregularidades da NFLD
7. Da indevida exigência da contribuição previdenciária ao seguro acidente do trabalho
8. Da indevida exigência das contribuições relativas à terceiros
9. Da inconstitucionalidade do artigo 1º da lei complementar n. 84/96
10. Da inconstitucionalidade da correção monetária do débito tributário pela taxa SELIC.
11. DO PEDIDO: Diante do exposto e tudo o mais que dos autos consta, a Autuada espera e requer seja anulada a NFLD, pois só assim estar-se-á restabelecendo a mais pura e lícita justiça.

Da Decisão da DRJ

Ao analisar a impugnação apresentada pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), em sessão de 14 de abril de 2009, no acórdão nº 16-21.050 – 11ª Turma da DRJ/SPOI (fls. 959/981), julgou o lançamento procedente em parte, para excluir da tributação as seguintes competências abarcadas pela decadência (fl. 970):

(...)

- No que se refere às contribuições previdenciárias, competências 01/1999 a 05/1999, em que houve pagamento antecipado (ainda que parcial, conforme anexos DAD, RDA e RADA, se encontram, portanto, fulminadas pela decadência, pela aplicação da regra do artigo 150, parágrafo 4º do CTN;
- No que se refere às contribuições de Terceiros, competências lançadas entre 01/1999 a 05/2004, em que não houve pagamento antecipado, conforme anexos DAD, RDA e RADA, estas não se encontram, portanto, fulminadas pela decadência pela aplicação da regra do artigo 173, inciso I do CTN;
- Quanto às demais competências, lançadas entre 06/1999 a 05/2004, não se encontram fulminadas pela decadência, seja pela aplicação da regra do artigo 173, inciso I do CTN, seja pelo disposto no artigo 150, parágrafo 4º do referido diploma legal;

(...)

Além disso, após diligência realizada foram efetuadas as seguintes retificações (fls. 972/973):

- 13/99 43.611.490/0001-75 Dedução do Salário Maternidade de 0 para 991,45.
- 13/99 43.611.490/0003-37 Dedução do Salário Maternidade de 0 para 104,67.
- 13/99 43.611.490/0006-80 Dedução do Salário Maternidade de 0 para 724,66.
- 04/00 43.611.490/0001-75 Base de Cálculo de R\$ 57.599,82 para R\$ 57.311,06.
- 05/01 43.611.490/0001-75 Base de Cálculo de R\$ 48.789,99 para R\$ 48.721,69.

As retificações acima expostas, bem como a exclusão das referidas competências, atingidas pela decadência, estão demonstradas no DADR – Discriminativo Analítico do Débito Retificado anexo de fls. 884/940, que integra o presente voto, o qual demonstra os créditos exonerados e mantidos no lançamento original, e cujo valor total, incluindo juros e multa, consolidado em 28/06/2004 passa a ser de R\$ 1.726.351,04, (um milhão, setecentos e vinte e seis reais, trezentos e cinquenta e um reais e quatro centavos).

A ementa do acórdão segue abaixo reproduzida (fls. 959/961):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2004

DECADÊNCIA PARCIAL – Nos termos da súmula vinculante nº 08 do STF, aplicável à Receita Federal do Brasil por força do artigo 2º da Lei nº 11.417/2007, a contagem do prazo decadencial das contribuições previdenciárias e de terceiros passa a ser realizada nos moldes previstos pelo Código Tributário Nacional.

FILIAL. DESNECESSIDADE DE NFLD INDIVIDUALIZADA – A notificação fiscal de lançamento de débito será lavrada exclusivamente em nome do estabelecimento centralizador do contribuinte, para mais de um estabelecimento filial da empresa.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA – O relatório Fiscal e os Anexos da NFLD, cientificados ao contribuinte, oferecem as condições necessárias para que ele conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

LANÇAMENTO DE VALORES INDEVIDOS. EXCLUSÃO – Procedida a retificação do lançamento, sendo excluídos da presente NFLD os valores lançados indevidamente, a maior ou em competência incorreta.

INCRA. – SEBRAE – SESC e SENAC – São devidas por todas as empresas, independente do tipo de atividade, as contribuições sociais destinadas ao INCRA, criado pelo Decreto-Lei nº 1.110/70 com amparo na Lei nº 2.613/55, no Decreto-Lei nº 1.146/70 e na Lei Complementar nº 11/71, cuja legislação foi recepcionada pelo art. 149 da CF/88.

A contribuição devida ao SEBRAE, SESC e SENAC está vinculada a uma atividade essencialmente social, cujo beneficiário é, em última análise, a coletividade como um todo, não se concebe que a obrigação em pagá-la, pelo sujeito passivo, pressuponha qualquer tipo de contraprestação, direta ou indireta. As contribuições destinadas aos serviços sociais autônomos foram recepcionadas pela CF/88, devendo ser pagas por todas as empresas à vista do princípio da solidariedade social.

CONTRIBUIÇÃO SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. – São devidas as contribuições sociais a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas no valor de quinze por cento do total das remunerações por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas, na vigência da Lei Complementar nº 84/96, declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar o RE 228.321.

A alíquota passou a ser de 20% a partir de 03/2000 conforme previsto no artigo 21 da Lei nº 9.876, de 26/11/99.

SAT/RAT – A contribuição da empresa, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, varia de 1% a 3%, de acordo com o risco de acidentes do trabalho de sua atividade preponderante.

A cobrança do SAT/RAT reveste-se de legalidade – os elementos necessários à sua exigência foram definidos em lei, sendo que os decretos regulamentadores em nada a excederam.

ACRÉSCIMOS LEGAIS – o artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, alude expressamente a juros (equivalentes à taxa referencial do sistema Selic), e não à correção monetária. Os juros de mora, com base na taxa SELIC, encontram previsão em normas regularmente editadas, não tendo o julgador administrativo competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade e/ou ilegalidade.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE NORMAS 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.

Lançamento Procedente em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 04/06/2009 (AR de fl. 984) e interpôs recurso voluntário em 02/07/2009 (fls. 989/1.023), com os mesmos argumentos da impugnação, a seguir sintetizados:

- (i) Alega a nulidade da NFLD pela incompetência do Auditor Fiscal para a sua lavratura, referente à supostos débitos existentes em unidades da autuada que não fazem parte da jurisdição regional do órgão autuante.
- (ii) Afirma que deve ser aplicado o prazo quinquenal de decadência previsto no artigo 150, § 4º do CTN tanto em relação às contribuições previdenciárias, quanto em relação às contribuições de terceiros, de modo que no caso em análise impõe-se o reconhecimento da ocorrência da decadência em relação às competências 01/1999 a 06/1999.
- (iii) Aduz ser indevida por estar eivada de ilegalidade a cobrança das contribuições relativas ao SEBRAE, SAT e INCRA.
- (iv) Relata ser inexigível as contribuições ao SESC/SENAC especificamente para as prestadoras de serviços.

- (v) Insurge-se contra a multa aplicada alegando ser confiscatória, impondo-se a necessidade de sua redução em razão da Lei nº 11.941 de 2009.
- (vi) Diz ser inconstitucional a correção monetária do débito tributário pela taxa SELIC e
- (vii) Afirma a possibilidade de apreciação de inconstitucionalidade também no contencioso administrativo.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, em apertada síntese, no recurso apresentado o contribuinte repisa os mesmos argumentos da impugnação.

Cumprе enfatizar que tanto na impugnação como no recurso voluntário não houve manifestação expressa do contribuinte em relação ao Salário Educação.

De aduzir-se, em conclusão, que sobre tal matéria se operou a preclusão nos termos dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235 de 1972¹.

¹ DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

PRELIMINARES

Nulidade da Notificação de Lançamento

O Recorrente alega que deve ser reconhecida a nulidade da notificação de lançamento ante a incompetência do Auditor Fiscal que a lavrou.

No que diz respeito ao argumento de nulidade da autuação em virtude do cerceamento do seu direito de defesa, convém destacar que as hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

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.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. No caso concreto a autoridade lançadora demonstrou de forma clara e precisa os motivos pelos quais foi efetuado o lançamento, seguindo as prescrições contidas no artigo 142 do CTN, a seguir reproduzido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Os requisitos de validade do auto de infração estão previstos no artigos 10² do Decreto nº 70.235 de 1972.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

² 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.

O lançamento atendeu aos ditames legais, não se verificando a ocorrência de cerceamento de defesa, tendo sido concedido ao contribuinte todos os prazos estabelecidos na legislação vigente, além do fato de no Relatório Fiscal estarem descritas de forma clara e objetiva as irregularidades apontadas pela fiscalização no curso do procedimento fiscal.

Ademais, tal argumento do Recorrente não se sustenta e foi rechaçado pela autoridade julgadora de primeira instância, conforme excerto da decisão abaixo reproduzido (fls. 971/972):

(...)

No que se refere a alegação quanto a incompetência do Sr. agente fiscal para a lavratura da notificação fiscal, em face da dos supostos débitos existentes em unidades da autuada que não fazem parte da jurisdição regional desse r. órgão, temos a ponderar que isto é perfeitamente possível, já que em um lançamento poderão ocorrer levantamentos relativos às filiais da empresa, não implicando isto em qualquer irregularidade ou cerceamento de defesa, mesmo porque esses levantamentos estarão registrados nos seguintes relatórios: DAD, DSD, DSE, RDA, RADA e DAL, possibilitando plena compreensão à empresa do débito levantado.

Ademais, importante salientar que no momento da ação fiscal encontrava-se em vigor a Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, que ao tratar sobre o domicílio tributário assim dispunha:

Art. 771. Domicílio tributário é aquele eleito pelo sujeito passivo ou, na falta de eleição, aplica-se o disposto no art. 127 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN).

Art. 772. Estabelecimento é uma unidade ou dependência integrante da estrutura organizacional da empresa, sigeita à inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ) ou no Cadastro Especifico do INSS (CEI), onde a empresa desenvolve suas atividades, para os fins de direito e de fato.

Art. 773. Estabelecimento centralizador, em regra, é o local onde a empresa mantém a documentação necessária e suficiente à fiscalização integral, sendo geralmente a sua sede administrativa, ou a matriz, ou o seu estabelecimento principal, assim definido em ato constitutivo.

Art. 774. A empresa poderá eleger como centralizador quaisquer de seus estabelecimentos, devendo, para isso, protocolizar requerimento no INSS, observado o disposto no art. 27. “

Art. 775. O estabelecimento centralizador será alterado de oficio pelo INSS, quando constatar que os elementos necessários à Auditoria-Fiscal da empresa se encontram, efetivamente, em outro estabelecimento, observado o disposto no § 2º do art. 27.

§ 1º A escolha ou a alteração do estabelecimento centralizador levará em conta, alternativamente, o estabelecimento empresarial que:

I – possuir o maior número de segurados;

II – concentrar o funcionamento contábil e de pessoal;

III – apresentar o maior valor de contribuição para a Previdência Social.

§ 2º Se o estabelecimento centralizado definido como novo centralizador estiver circunscrito a outra Gerência-Executiva, será providenciada, pelo Serviço ou pela Divisão da Receita Previdenciária, a transferência dos documentos e dos registros informatizados da empresa para a Gerência-Executiva circunscricionante do novo estabelecimento centralizador que, no prazo de trinta dias, comunicará à empresa esta mudança.

Art. 776. A empresa deverá manter à disposição do AFPS, no estabelecimento centralizador, os elementos necessários aos procedimentos fiscais, em

decorrência do ramo de atividade da empresa e em conformidade com a legislação aplicável.

Art. 777. É vedado atribuir-se a qualidade de centralizador a qualquer unidade ou dependência da empresa não-inscrita no CNPJ ou no CEI, bem como àquelas não pertencentes à empresa.

Ora, diante do acima exposto não há como proceder esta preliminar 13ª guia.

(...)

Por fim, convém ressaltar que a matéria não comporta maiores discussões, uma vez que foi pacificada no âmbito deste Conselho, sendo objeto da Súmula CARF nº 27, nos termos abaixo reproduzidos:

Súmula CARF nº 27

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. **(Vinculante,** conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Do exposto, conclui-se que razão não assiste ao Recorrente.

Da Decadência

O Recorrente pretende a reforma do acórdão recorrido visando o reconhecimento da decadência em relação às competências 01/1999 a 06/1999, com base no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei nº 11.417 de 2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN

Com efeito, deve ser observado o prazo quinquenal para a constituição de créditos tributários previsto no CTN, vez que inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569 de 1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212 de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (artigo 543-C, do CPC/1973), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: a) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; b) a partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

A regra contida no artigo 150, § 4º do CTN é aplicável nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I do CTN.

No âmbito deste colegiado, as Súmulas CARF nº 99 e 101, estabelecem que:

Súmula CARF nº 99

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 09/12/2013

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A decisão de primeira instância considerou extintas pela decadência, com base no artigo 150, § 4º do CTN as contribuições previdenciárias relativas às competências 01/1999 a 05/1999; em relação às contribuições de terceiros em que não houve o pagamento antecipado foi considerada a regra do artigo 173, I do CTN, não se encontrando fulminadas pela decadência e quanto as competências de 06/1999 a 05/2004, independente da aplicação da regra do artigo 150, § 4º ou do artigo 173, I do CTN, as mesmas não se encontram fulminadas pela decadência, conforme excerto abaixo reproduzido (fl. 970):

(...)

- No que se refere às contribuições previdenciárias, competências entre 01/1999 a 05/1999, em que houve pagamento antecipado (ainda que parcial, conforme anexos DAD, RDA e RADA, se encontram, portanto, fulminadas pela decadência, pela aplicação da regra do artigo 150, parágrafo 4º do CTN;
- No que se refere às contribuições de Terceiros, competências lançadas entre 01/1999 a 05/2004, em que não houve pagamento antecipado, conforme anexos DAD, RDA e RADA, estas não se encontram, portanto, fulminadas pela decadência pela aplicação da regra do artigo 173, inciso I do CTN;
- Quanto às demais competências, lançadas entre 06/1999 a 05/2004, não se encontram fulminadas pela decadência, seja pela aplicação da regra do artigo 173, inciso I do CTN, seja pelo disposto no artigo 150, parágrafo 4º do referido diploma legal;

(...)

Após essas considerações, não merece reforma o acórdão recorrido, não assistindo razão ao Recorrente.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno dos seguintes temas:

- (i) Ilegalidade da cobrança das contribuições relativas ao SEBRAE, SAT e INCRA.

- (ii) Inexigibilidade das contribuições ao SESC/SENAC especificamente para as prestadoras de serviços.
- (iii) A multa aplicada é confiscatória, impondo-se a necessidade de sua redução em razão da Lei nº 11.941 de 2009.
- (iv) Ser inconstitucional a correção monetária do débito tributário pela taxa SELIC e
- (v) Possibilidade de apreciação de inconstitucionalidade também no contencioso administrativo.

Da Contribuição ao Seguro Acidente de Trabalho (SAT)

Os argumentos do contribuinte em relação ao SAT giram em torno da alegação de inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição por encontrar-se em descompasso com a Constituição Federal e por ser a Lei nº 8.212 de 1991 omissa quanto a configuração de qual seria a atividade de risco da empresa, uma vez que atualmente é prevista no Decreto nº 3.048 de 1999, que definitivamente regulamentou a matéria.

Entende não ser procedente a cobrança do SAT ou a aplicação do percentual mínimo de 1%.

Preliminarmente, os argumentos relacionados à inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação ordinária não podem ser analisados no âmbito administrativo, uma vez que tais questões são reservadas à competência do poder judiciário.

Ademais, a Súmula CARF nº 2 veda expressamente ao CARF de pronunciar-se acerca da inconstitucionalidade de lei tributária:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Neste sentido, o artigo 26-A, caput do Decreto nº 70.235 de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

- a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
- b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)
- c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

O Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário nº 343.446-SC, já se manifestou a respeito da contribuição patronal prevista no artigo 22, II da Lei 8.212 de 1991, destinada ao Seguro de Acidente de Trabalho (SAT), aduzindo, inclusive, a desnecessidade de Lei Complementar para instituição da sobredita contribuição, bem como que não há ofensa aos artigos 195, § 4º, c/c artigo 154, I da Constituição Federal, conforme foi mencionado na própria decisão recorrida, cujo excerto reproduzimos abaixo (fls. 203/):

(...)

27. Em que pese os argumentos do notificado, o Supremo Tribunal Federal (STF) no RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 343.446 - SC, de 20/03/2003, cujo relator foi o Ministro CARLOS VELLOSO, decidiu pela constitucionalidade da referida exação, incidente sobre o total da remuneração, bem como pela constitucionalidade de sua regulamentação. Dispõe a ementa:

EMENTA: - 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. (grifo nosso). "

28. No julgamento desse RE, o Ministro Relator, Carlos Velloso, fundamentou o seu voto com o seguinte teor:

No caso, o § 3º do art. 22 da Lei 8.212/91, estabelece que o Ministério do Trabalho e da Prev. Social "poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes." Da leitura conjugada do inc. II, alíneas a, b e c, do art. 22, com o § 3º, do mesmo artigo, vê-se que a norma primária, fixando a alíquota, delegou ao regulamento alterar, com base em estatística, o enquadramento referido nas mencionadas alíneas. A norma

primária, pois, fixou padrões e, para a sua boa aplicação em concreto, cometeu ao regulamento as atribuições mencionadas.

Com exemplar acerto, disse, a propósito, a então Juíza Ellen Gracie, hoje eminente Ministra desta Corte:

(...)

Ressalta-se que a Lei nº 8.212/91, definiu satisfatoriamente todos os elementos capazes de fazer nascer uma obrigação tributária válida.

Basta ver que o sujeito passivo é a empresa e a base de cálculo, o montante pago ou creditado mensalmente a título de remuneração dos segurados empregados e trabalhadores avulsos. A alíquota, por sua vez, fica definida em razão do grau de risco a que se sujeita a atividade preponderante da empresa. A partir desses critérios, pode a norma infralegal, dentro de seu campo de conformação, definir o que se haveria de entender por atividade preponderante da empresa. Assim agindo, desde que não chegue a violentar o sentido emanado do texto legal, exsurge legítimo o exercício do respectivo poder regulamentar.

Em se tratando da hierarquia das fontes formais de Direito, uma norma inferior tem seu pressuposto de validade preenchido quando criada na forma prevista pela norma superior. O regulamento possui uma finalidade normativa complementar, à medida que explicita uma lei, desenvolvendo e especificando o pensamento legislativo. Isso não significa ampliar ou restringir o texto da norma.

Os conceitos de 'atividade preponderante', 'grau de risco leve, médio ou grave' são passíveis de serem complementados por decreto, ao regulamentar previsão legislativa. Não se está modificando os elementos essenciais da contribuição, mas delimitando conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Restaram observados, portanto, os princípios da legalidade genérica (C.F., art. 5º, inciso II) e específica ou estrita (C.F. art. 150, inciso I e C.T.N., art. 97). Assim sendo, face ao exercício regular do poder regulamentar, não há porque ser afastada a exigência de alíquota superior a 1%, seguindo a graduação prevista na própria Lei nº 8.212/91. Não há, portanto, violação ao art. 84, IV da Constituição.

29. Portanto, em que pese o inconformismo do contribuinte acerca da contribuição destinada ao SAT, a mesma possui amplo amparo legal para sua cobrança pela Fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária.

(...)

Por sua vez, o enquadramento da pessoa jurídica ao tipo de atividade econômica é definido pelo contribuinte, nos atos constitutivos da pessoa jurídica e está sujeito à revisão da Receita Federal do Brasil.

No caso em análise, consta no contrato social (fls. 348/349)³, como atividade desenvolvida a exploração de serviços de “laboratório clínico”, cujo o enquadramento no CNAE

³ 21º INSTRUMENTO PARTICULAR DE ALTERAÇÃO CONTRATUAL E CONSOLIDAÇÃO DE CONTRATO SOCIAL - CNPJ (MF) Nº 43.611.490/0001-15 - RHESUS MEDICINA AUXILIAR SIC LTDA (fls. 346/360).

Clausula 3º- A sociedade tem por objetivo social explorar a prestação de serviços das seguintes atividades:

- LABORATÓRIO CLÍNICO: bioquímica, bacteriologia, citologia, toxicologia clínica, micologia, hematologia, radioimunoensaio, virologia, imunologia, parasitologia, urinalise e toxicologia ocupacional;
- ANATOMIA PATOLÓGICA
- RADIOLOGIA
- PLANIGRAFIA
- MAMOGRAFIA
- DENSITOMETRIA ÓSSEA
- AUDIOMETRIA
- IMPEDANCIOMETRIA

– Código Nacional de Atividade Econômica, corresponde ao CNAE 85.14-6 (atual 8640-2/02), para o qual o grau de risco é o considerado médio, aplicando-se a alíquota de 2% (dois por cento)⁴.

Conforme determinação expressa do artigo 22, II, § 3º da Lei nº 8.212 de 1991⁵, o Ministério da Previdência Social —MPS possui a competência para alterar o enquadramento das empresas para efeito da contribuição do SAT.

De aduzir-se, em conclusão que não há nada a prover neste tópico.

Da Exigibilidade das Contribuições a Terceiros – SENAC, SESC, INCRA e SEBRAE

O Recorrente aduz, em apertada síntese, que a exigência das contribuições de terceiros não mais encontra respaldo na Constituição Federal.

Das Contribuições para o SENAC e SESC

-
- ESPIROMETRIA
 - ULTRASSONOGRAFIA
 - COLONOSCOPIA (C/FOTOS)
 - ELETROCARDIOGRAFIA
 - HOLTER (DE 24 HORAS)
 - TESTE ERGOMÉTRICO
 - ECOCARDIOGRAFIA BI-DIMENSIONAL
 - ECOCARDIOGRAFIA BI-DIMENSIONAL C/DOPPLER
 - ECOCARDIOGRAFIA BI-DIMENSIONAL COLORIDO
 - ELETROENCEFALOGRAFIA (C/FOTOS EST)
 - ENDOSCOPIA PER-ORAL (C/FOTOS)
 - LARINGOSCOPIA
 - COLPOSCOPIA (C/FOTOS)
 - CITOLOGIA ONCÓTICA
 - VULVOSCOPIA (C/FOTOS)
 - PENISCOPIA (C/FOTOS)
 - CARDIOTOCOGRAFIA ANTEPARTO
 - RETOSSIGMOIDOSCOPIA (C/FOTOS)
 - TOMOGRAFIA COMPUTADORIZADA (24 HORAS)
 - RESSONÂNCIA MAGNÉTICA
 - OUTROS SERVIÇOS AFINS

⁴ De acordo com o ANEXO V - RELAÇÃO DE ATIVIDADES PREPONDERANTES E CORRESPONDENTES GRAUS DE RISCO (CONFORME A CLASSIFICAÇÃO NACIONAL DE ATIVIDADES ECONÔMICAS) - ANEXA AO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL (DECRETO Nº 3.048 DE 6 DE MAIO DE 1999), vigente à época dos fatos.

⁵ 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 nº 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 nº 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.

(...)

§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

(...)

A obrigatoriedade de as empresas prestadoras de serviços, serem compelidas a contribuir para as entidades SESC e SENAC foi objeto de apreciação nos âmbitos administrativo e judicial.

O STJ firmou o entendimento de serem devidas tais contribuições, objeto da Súmula nº 499, abaixo reproduzida:

Súmula STJ nº 499

As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas às contribuições ao Sesc e Senac, salvo se integradas noutro serviço social.

Assim, nada a prover neste ponto.

Da Contribuição para o INCRA

A contribuição destinada ao INCRA lastreia-se 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 (Pro-rural) 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 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, 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 em tela, o Supremo Tribunal Federal proferiu em 8/4/2021 decisão ao apreciar o Tema de Repercussão Geral nº 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 nº 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 nº 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 nº 33/01.

6. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

7. Tese fixada para o Tema nº 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 nº 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.

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 seguinte tese: "As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001"

À guisa de arremate, o lançamento se deu em conformidade com a legislação de regência, restando à autoridade fiscal o dever de aplicá-la sob pena de responsabilidade funcional, uma vez que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória.

Deste modo, não cabe aqui a análise acerca da constitucionalidade da lei tributária e da violação aos princípios constitucionais. Tal entendimento encontra-se pacificado neste Conselho Administrativo, consolidado na Súmula CARF nº 2, abaixo reproduzida:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Do Caráter Sancionatório da Multa — Impossibilidade de Exigência de Multa Punitiva com Caráter Arrecadatório e Violação dos Princípios Constitucionais

Inicialmente impende ressaltar que a multa lançada se deu em conformidade com a legislação de regência à época dos fatos⁶, restando à autoridade fiscal o dever de aplicá-la sob pena de responsabilidade funcional, uma vez que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória.

Deste modo, não cabe aqui a análise acerca da legalidade ou mesmo constitucionalidade da lei tributária, que por força da Constituição Federal, atribuiu a competência aos órgãos do poder judiciário (reserva constitucional de jurisdição) para expedir o ato formal de declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos.

Tal entendimento encontra-se pacificado neste Conselho Administrativo, consolidado na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus membros:

Súmula CARF nº 2**Aprovada pelo Pleno em 2006**

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

A MP nº 449 de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, entre outras providências, alterou a Lei nº 8.212 de 1991, promovendo substanciais mudanças no cálculo e aplicação da multa, com a inclusão do artigo 35-A na Lei nº 8.212 1991⁷, que determina para os casos e lançamento de ofício das contribuições previdenciárias a aplicação das disposições contidas no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

A retroatividade benéfica foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, VII e § 4º da Portaria PGFN nº 502 de 2016, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. Multa moratória incidente sobre contribuições

⁶ LEI Nº 8.212, DE 24 DE JULHO DE 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

(...)

⁷ Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

previdenciárias em atraso. Percentual que se aplica aos casos de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Jurisprudência consolidada do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

14. Ante o exposto, com fulcro no art. 2º, VII, § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe-se a **inclusão** na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN do tema a seguir:

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou a proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502 de 12 de maio de 2016 foi contestada pela Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região. Tal contestação foi submetida à análise e resultou no Parecer SEI nº 11315/2020/ME, que ratificou a referida Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do percentual de multa moratória previsto no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991. Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019. Questionamentos da PRFN 3ª Região.

Ratificação da Nota SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. Item 1.26, alínea “c”, da lista de dispensa da PGFN. Manutenção do tema em lista. Parecer encaminhado à aprovação do PGFN para fins da art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

7. Como é cediço, a análise sobre a viabilidade de inclusão de tema em lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN decorre da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento defendido, em juízo, pela Fazenda Nacional.

8. A dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos visa prestigiar os princípios da economia e da eficiência, ao se concluir que a persistência em tese contrária à pacificada pelos Tribunais Superiores apenas gera prejuízo aos cofres públicos, já que inexistente perspectiva de vitória.

9. De modo algum, implica na modificação da posição jurídica sustentada pela PGFN na defesa judicial da União – apenas se reconhece que a interposição de futuros recursos às respectivas ações se revela inútil diante da consolidada jurisprudência dos Tribunais, sem probabilidade nenhuma de êxito.

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo **lançamento de ofício**, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeira, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte defende a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos

de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN (“O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”).

(...)

18. Por fim, cumpre deixar registrado, para que não haja dúvidas sobre a matéria, que a dispensa tratada na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME é específica para débitos previdenciários e é restrita a fatos geradores ocorridos até o advento da Lei nº 11.941, de 2009, que incluiu o art. 35-A na Lei nº 8.212, de 1991.

19. Ante o exposto, considerando o entendimento consolidado da Corte Superior de Justiça e a inexistência, no momento, de possibilidade de reversão da tese firmada pelo STJ, opina-se pela ratificação da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e manutenção do presente tema na lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN.

20. Apresentadas as considerações acima, ratifica-se a inclusão já feita em lista de dispensa de contestar e recorrer do tema 1.26, alínea “c” (*Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991*) e, por conseguinte, recomenda-se o encaminhamento do presente expediente à Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, para ciência, além da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA para eventual análise da possibilidade de apuração especial visando à retificação das CDA's.

(...)

Cumpre consignar que tal manifestação da PGFN não vincula a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil⁸. Contudo, diante do fato da Fazenda Nacional não

⁸ LEI Nº 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências.

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - o parecer a que se refere o inciso IV do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do disposto no art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que, quando não aprovado por despacho do Presidente da República, terá concordância com a sua aplicação pelo Ministro de Estado da Economia; ou (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos responsáveis pela retenção de tributos e, ao emitirem laudos periciais para atestar a existência de condições que gerem isenção de tributos, aos serviços médicos oficiais. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

LEI COMPLEMENTAR Nº 73, DE 10 DE FEVEREIRO DE 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências.

demonstrar mais interesse em discutir tal matéria em face da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento por ela defendido em juízo, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso e prestígio aos princípios da economia e eficiência.

Em síntese conclusiva, restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN⁹.

Na nova legislação, que tem origem na MP nº 449 de 2008, o artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (artigo 61 da Lei nº 9.430 de 1996) e inseriu o artigo 35-A, passando a prever a penalidade imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Nesse sentido, os valores lançados de ofício a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo artigo 35 pela Lei nº 11.941 de 2009.

Por fim, vale lembrar que a análise da aplicação retroatividade benigna da multa é efetuada no momento da quitação do débito.

Da Taxa SELIC

Quanto à aplicação da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora, oportuno ressaltar que tal matéria não comporta maiores discussões uma vez que encontra-se pacificada neste colegiado, sendo correta a aplicação conforme Súmula CARF nº 4, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros:

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

⁹ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Súmula CARE nº 4**Aprovada pelo Pleno em 2006**

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991.

Débora Fófano dos Santos