



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 19515.002986/2008-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-009.456 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2021
Recorrente MCK COMERCIAL REPRESENTAÇÃO FONOGRÁFICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/10/2004

INCONSTITUCIONALIDADE. LEI TRIBUTÁRIA. COMPETÊNCIA. AUSÊNCIA. SÚMULA CARF N° 2.

Carece de competência o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo nesse sentido a Súmula CARF n° 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão n° 16-20.940, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo I/SP, fls. 145 a 159:

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de AI — Auto de Infração Debcad n° 37.169.493-0, lavrado pela fiscalização [em face da] empresa acima identificada, de contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à parte da empresa, incidentes sobre a remuneração de empregados, na competência 09/2004 e diferença de acréscimos legais na competência 10/2004, no montante de R\$ 4.526,79 (quatro mil, quinhentos e vinte e seis reais e setenta e nove centavos), consolidado em 02/07/2008.

O Relatório Fiscal, fls. 20/24, informa:

Do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

Procedimento de fiscalização das contribuições previdenciárias e daquelas destinadas a outras entidades e fundos, autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal n.º 08.90.00-2008-02894-9, emitido em 24/03/2008, relativo ao período de 01/2004 a 12/2004.

Trata-se de reexame de período anteriormente fiscalizado, autorizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização em São Paulo — DEFIS/SPO, com fundamento no artigo 906 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000/99 (Lei n.º 2.354/54, artigo 7º, §2º e Lei no 3.470/58, artigo 34), combinado com o artigo 2º, da Instrução Normativa RFB n.º 851, de 28/05/2008, e com o artigo 238, inciso V, do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF N.º 95, de 30/04/2007 e alterações posteriores.

Do fato gerador e da base de cálculo

O fato gerador do presente lançamento fiscal é a remuneração paga, devida ou creditada a segurados empregados e contribuintes individuais, na competência 09/2004, declarada em GFIP após o início da ação fiscal, em 20/05/2008.

Tal fato caracteriza a perda da espontaneidade do contribuinte, no artigo 7º, §1º, do Decreto n.º 70.235/72, combinado com o artigo 25, I, da Lei n.º 11.457, 16/03/2007, tornando obrigatório o lançamento de ofício previsto no artigo 142 do CTN.

A base de cálculo foi determinada pela diferença entre a contribuição da empresa apurada a partir da remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais declarada em GFIP, na competência 09/2004, e o montante constituído em lançamento anterior (fiscalização autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal — MPF n.º 09298611).

Da natureza das contribuições apuradas no lançamento fiscal e das alíquotas aplicadas

Contribuição a cargo da empresa, apurada a partir da aplicação da alíquota de 20% sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados, no decorrer do mês, vinculada ao código FPAS.

Dos documentos examinados e dos levantamentos do débito

Foram examinados os seguintes documentos, relativos ao período sob auditoria fiscal: Folhas de Pagamento, RAIS, GFIP, DIRF e a contabilidade da empresa.

Do presente lançamento fiscal constam os seguintes levantamentos:

FPG — FOLHA DE PAGAMENTO

DAL — DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS

Conclusão

A interposição de impugnação tempestiva suspende a exigibilidade do crédito constituído por meio deste Auto de Infração até decisão administrativa transitada em julgado.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do Auto de Infração em 14/07/2008, fls. 01, e apresentou impugnação tempestiva através do instrumento de fls. 39/61, acompanhado de cópia dos seguintes documentos: Auto de Infração e anexos, fls. 62/84, Contrato Social, fls. 85/90, Alteração Contratual, fls. 91/92 e Procuração, fls. 93.

Apresenta, em síntese, as seguintes alegações:

Tempestividade

A presente Impugnação 6, no rigor da legislação tributária, tempestiva em todos os seus efeitos e pretensões.

Dos fatos

A Impugnante sempre procurou cumprir corretamente com suas obrigações fiscais, tendo a Notificação Fiscal incorrido em erro que a torna nula de pleno direito em todos os seus efeitos fiscais e legais.

A autuação não tem esteio tributário, e o valor da NFLD significa um enriquecimento ilícito do Estado, constituindo ofensa à igualdade em partes, sendo tal isonomia garantida pela Constituição Federal.

Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

A exigibilidade do débito aplicado pela Notificação Fiscal restará suspensa, haja vista o disciplinado no artigo 151, III, do CTN, ou seja, as reclamações e os recursos, a impugnação, a defesa ou o recurso administrativo contra o lançamento constitutivo do crédito tributário suspendem sua exigibilidade.

Desrespeitar tal procedimento implicaria afronta aos princípios basilares do processo administrativo tributário, quais sejam, o da ampla defesa e o do contraditório, insculpidos no artigo 5º, LV, da Constituição Federal.

• Da inconstitucionalidade do inciso II, do artigo 52 da Lei nº 8.212/91

A restrição imposta (proibição de dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a sócio-cotista, diretor ou outro membro de órgão dirigente, fiscal ou consultivo, ainda que a título de adiantamento, quando em débito com a Seguridade Social) por esta lei é inconstitucional, pois não é matéria tributária e não altera a essência da lei que rege as sociedades e as pessoas jurídicas e, portanto, não poderia participar da lei tributária.

O artigo 52 supra referido não tem o condão de restringir os atos de qualquer sociedade, seja aquela por ações, seja a limitada, nos termos do Estatuto Civil, isto porque as bonificações e dividendos pertencem aos sócios ou acionistas, e não mais as sociedades. Neste

sentido, transcreve-se jurisprudência do TRF 3 a Região.

Da cobrança de 20% sobre pró-labore

A Receita Federal do Brasil cobra débitos relativos a contribuições previdenciárias supostamente devidas pela empresa, incidentes sobre os pagamentos efetuados a título de pró-labore, com base no artigo 1º, da Lei nº 9.876/99, o que é sabidamente ilegal, conforme se demonstrará a seguir.

inconstitucional a cobrança de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados autônomos que prestem serviços à empresa, como preconiza o artigo 22 e incisos da Lei nº 8.212/91, como já decidido pelos Tribunais Superiores em várias ocasiões, bem como preconizado pela doutrina pátria.

Tanto o texto constitucional como a Lei nº 8.212/91 estabelecem literal e expressamente que a contribuição das empresas recairá, além do lucro e do faturamento das empresas sobre a folha de salários. E o pró-labore, por sua vez, não é salário.

Vale dizer que para se criar uma nova contribuição social, em que o sujeito passivo da relação seja a empresa, mas com fato gerador que não seja a folha de salários, o faturamento ou o lucro, é necessário, primeiramente, que o seja através de Lei Complementar, o que não é o caso da Lei nº 8.212/91.

Portanto, pugna-se pela anulação da Notificação Fiscal, pois a contribuição social a título de pró-labore fere a Lei Maior, sendo tal exação já declarada inconstitucional decisão definitiva do STF.

Da ilegalidade da cobrança da contribuição social ao Seguro de Acidentes do Trabalho — SAT

A doutrina tem-se orientado no sentido de inconstitucionalidade da cobrança do SAT, por falta de definição legal do que seja os riscos mínimo, médio e grave para ensejar a aplicação das alíquotas de 1%, 2% e 3%, respectivamente, nos termos do artigo 22,

inciso II, da Lei nº 8.212/91. Existe também uma corrente doutrinária reconhecendo a validade da alíquota de 1%, porque qualquer que venha a ser a definição de risco mínimo essa seria a alíquota aplicável.

A lei definiu satisfatoriamente a base de cálculo dessa contribuição, mas não definiu, por completo, as alíquotas aplicáveis em cada caso. Delegar ao Poder Executivo a função de definir que tipo de empresa e quais as atividades se enquadram nos graus de risco leve, médio ou grave, significa violar o princípio da estrita legalidade tributária, e criar, na prática, uma norma em branco, o que é inconstitucional.

Portanto, pugna-se pela anulação da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, por cobrar contribuições ilegais e inconstitucionais.

Requerimentos

Seja declarada a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento.

Seja declarada a inexigibilidade da cobrança da contribuição social incidente sobre o pró-labore e o SAT, por afrontar princípio constitucional, mormente o artigo 150, I, artigo 195, I, e artigo 154, I, da Constituição Federal.

Outrossim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com fulcro no artigo 151, III, do CTN, e vedada sua inscrição na Dívida Ativa.

Ao julgar a impugnação, em 2/4/09, a 12ª Turma da DRJ em São Paulo I/SP concluiu, por unanimidade de votos, pela sua improcedência, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

FATOS GERADORES DECLARADOS EM GFIP. Os fatos geradores declarados pelo contribuinte na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações A Previdência Social servem como **base** de cálculo das contribuições previdenciárias.

MATÉRIA INCONTROVERSA. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Art. 17 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. O artigo 151, do CTN, arrola as causas de suspensão de exigibilidade do crédito, entre elas, as reclamações e os recursos em processo tributário administrativo, nos termos das leis regulares do processo administrativo tributário.

(Destaques no original)

Cientificada da decisão de primeira instância, em 25/5/09, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 164, a Contribuinte, por meio de seus advogados (procuração de fl. 139), interpôs o recurso voluntário de fls. 166 a 191, em 29/5/09, alegando o que segue:

3 - DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A exigibilidade do débito aplicado pela Notificação Fiscal restará suspensa, haja vista o disciplinado no art. 151 do CTN, [...]

4.— DA INCONSTITUCIONALIDADE DO INCISO II DO ART. 52 DA LEI 8212/91:

A restrição imposta (proibição de dar ou atribuir cota ou participação nos lucros a sócio-cotista, diretor ou outro membro de órgão dirigente, fiscal ou consultivo, ainda que a título de adiantamento, quando em débito com a seguridade social), por esta Lei, é inconstitucional, pois não é matéria tributária e não altera a essência da lei que rege as sociedades e as pessoas jurídicas e, portanto, não poderia participar da lei tributária.

[...]

5 - DA COBRANÇA DE 20% SOBRE PRÓ-LABORES:

[...]

O texto constitucional, assim como a Lei n.º 8.212/1991, estabelecem, literal e expressamente, que a contribuição das empresas recairá, além do lucro e do faturamento das empresas, sobre a folha de salários.

O pró-labore, por sua vez, não é salário. [...]

[...] para se criar nova contribuição social, em que o sujeito passivo da relação seja a empresa, mas com fato gerador que não a folha de salários, o faturamento ou o lucro, é necessário, primeiramente, que o seja através de Lei Complementar, o que não é o caso da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, que é lei ordinária.

[...]

Assim sendo, tributo instituído sem previsão de lei complementar é tributo inconstitucional.

[...]

Portanto, pugna-se pela anulação do Lançamento de Débito, pois qualquer contribuição ao INSS a título de pró-labore paga aos avulsos, autônomos e administradores fere a Lei Maior, uma vez que a mesma foi declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

6- DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO SEGURO DE ACIDENTES DO TRABALHO - SAT:

A cobrança do Seguro sobre Acidentes do Trabalho (SAT), definida na Lei n.º 8.212/91, em seus artigos 22, incisos I, II e III, há muito vem sendo motivo de contestações judiciais e calorosas discussões doutrinárias.

A doutrina tem-se orientado no sentido da inconstitucionalidade dessa exação, por falta de definição legal do que seja risco mínimo, médio e grave para ensejar a aplicação das alíquotas de 1%, 2% e 3%, respectivamente, nos termos do art. 22, inciso II, da Lei n.º 8.212/91. Existe, também, uma corrente doutrinária reconhecendo a validade da alíquota de 1%, porque qualquer que venha a ser a definição de risco mínimo a alíquota aplicável seria de 1%.

[...]

Portanto, percebe-se a existência de inconstitucionalidade e ilegalidade da contribuição ao SAT na forma como está sendo exigido, tomando nula qualquer Certidão de Dívida Ativa, Auto de Infração ou Notificação Fiscal, que o cobre desta forma.

[...]

7 - REQUERIMENTOS:

Seja regularmente distribuído e conhecido o presente recurso administrativo, sendo processado pelo órgão competente, e após, seja declarada a nulidade da Notificação Fiscal de Lançamento n.º 37.169.493-0, devido às razões de direito acima expostas.

Outrossim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com fulcro no artigo 151, III do CTN, e vedada sua inscrição na Dívida Ativa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

Nesse ponto da defesa, a Recorrente não traz uma alegação recursal, mas apenas pede que o crédito em discussão tenha a sua exigibilidade suspensa.

A esse respeito, esclarecemos que as reclamações e recursos, previstos na legislação que dispõe sobre o processo administrativo tributário, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, sendo, esta, a inteligência do art. 151, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei n.º 5.172, de 25/10/08.

Portanto, enquanto não finalizar o contencioso instaurado no presente processo, a exigibilidade do crédito em pauta estará suspensa.

Das alegadas inconstitucionalidades e ilegalidades

Tendo em vista que a Recorrente reproduz, *ipsis litteris*, a sua impugnação, reproduziremos, no presente voto, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784¹, de 29/1/99, e do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordamos:

Em sua impugnação, requer o contribuinte a nulidade do presente Auto de Infração, por cobrar contribuições ilegais e inconstitucionais, tais como as incidente sobre os pagamentos efetuados a título de pró-labore, e Seguro de Acidentes do Trabalho — SAT, assim como contesta a constitucionalidade do inciso II do artigo 52 da Lei n.º 8.212/91.

Ora, conforme visto, no presente AI somente encontram-se lançadas as diferenças de contribuições a cargo da empresa, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados a seu serviço, previstas no artigo 22, inciso I, da Lei n.º 8.212/91. Não há qualquer menção ao inciso II do artigo 52 da Lei n.º 8.212/91, ou o lançamento de contribuições incidentes sobre o pró-labore dos sócios ou a título de SAT/RAT.

Desta forma, **não há cabe qualquer análise de tais alegações no presente Acórdão**, ressaltando-se ainda que ilegalidade, inconstitucionalidade e ofensa aos princípios constitucionais não são temas a serem discutidos administrativamente, visto que a declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

(Destaque no original)

Quanto à inconstitucionalidade, acrescentamos, ainda, o enunciado da Súmula CARF n.º 2, que assim dispõe:

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

Diante desse quadro, não cabe acolhimento à defesa apresentada.

Conclusão

Isso posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira

¹ Diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.