



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	19515.003845/2010-65
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2403-002.410 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de	22 de janeiro de 2014
Matéria	REMUNERAÇÃO SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente	MALHARIA E TINTURARIA PAULISTANA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade na caracterização dos fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

Enunciado nº 2 de Súmula CARF: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária*”.

TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. NÃO OSTENTA CARÁTER REMUNERATÓRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Por não possuir caráter remuneratório, não há incidência de contribuições previdenciárias sobre o terço/adicional constitucional de férias. Precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. PRÓ-LABORE. INCIDÊNCIA.

A pessoa jurídica deve arrecadar as contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos.

A Lei 10.666/2003 determina que, além das contribuições próprias incidentes sobre os pagamentos efetuados a contribuintes individuais a seu serviço, as empresas são ainda responsáveis pelo desconto das contribuições devidas por estes à Previdência Social.

SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO (SAT/GILRAT). INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVISTAS EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS E MULTA. PREVISÃO EM LEI.

Sobre as contribuições previdenciárias em atraso, arrecadadas para financiamento da Seguridade Social, lançadas através de Auto de Infração, incidem juros e multa de mora, que não podem ser elevados.

LEGISLAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Em decorrência das alterações promovidas pela MP 449 quanto às modificações dos artigos 32 e 35 da Lei 8.212/91, o Fisco apresentou comparativo das penalidades previstas à época dos fatos e à época da autuação, em cumprimento ao previsto no inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional, aplicando a multa benéfica ao contribuinte.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PERICIAL. NÃO É NECESSÁRIA. OCORRÊNCIA PRECLUSÃO.

Quando considerá-lo prescindível e meramente protelatório, a autoridade julgadora deve indeferir o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito.

A apresentação de elementos probatórios, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo tributário, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da autuação o levantamento sobre 1/3 de férias. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

(Assinado digitalmente)

Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Julio de Souza e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausentes justificadamente os conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas à parcela patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), para as competências 01/2006 a 12/2007.

Também houve a apuração das diferenças de acréscimos legais decorrente de Guia de Recolhimento da Previdência (GPS) recolhida em atraso, competências 07/2007 a 06/2008.

O Relatório Fiscal (fls. 109/115) informa que o fato gerador decorre das remunerações pagas ou creditadas aos empregados e aos contribuintes individuais (Pró-Labore dos sócios), não declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Informa que se observou o art. 106, inc. II, "c" do CTN, efetuando comparação entre a multa a ser aplicada à época dos fatos geradores e aquela a ser aplicada pela legislação atual (art. 44 da Lei nº 9.430/96). Tal comparação encontra-se no processo nº 19515.003850/2010-78 (Auto de Infração nº 37.251.8664), no anexo III (fls. 48).

O Relatório Fiscal aponta, ainda, que:

1. nas competências de 01/2006, 02/2006, 04/2006, 05/2006, 07/2006, 08/2006, 10/2006 a 12/2007, a empresa remunerou os segurados empregados e sócios e deixou de recolher integralmente as contribuições;
2. no período de 01/2007 a 13/2007, a empresa deixou de considerar como fatos geradores os pagamentos a título de 1/3 constitucional de férias.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 02/12/2010 (fls. 01 e 979).

A Recorrente interpôs impugnação (fls. 983/1003) requerendo a total improcedência do lançamento e alegando, em síntese, que:

1. o auto de infração lavrado contém erros formais (alusão deficiente aos dispositivos legais) que importam no cerceamento de defesa da Impugnante, direito assegurado pelo art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, razão pela qual o mesmo padece de nulidade. Colaciona jurisprudência;
2. o art. 10 da Lei nº 10.666/2003, por permitir ao poder executivo aumentar a alíquota de contribuição do GILRAT sobre a folha de salários em até 100%, está eivado pelo vício da constitucionalidade (art. 150, I, da CF);

- CÓPIA*
3. não constam no auto de infração as razões pelas quais foi aplicado o índice de 2% (risco médio) e os motivos da não redução da alíquota da contribuição em questão. Tal ausência de explicação torna o auto viciado, uma vez que limita o direito de defesa da Impugnante, caracterizando cerceamento de defesa, em desrespeito ao art. 5º, inciso LV e ao art. 37 (publicidade dos atos administrativos), ambos da Carta Magna;
 4. não são devidas a contribuição previdenciária sobre pró-labore, bem como a multa pela ausência de recolhimento dessa verba, pois, a Lei Maior, em seu art. 195, inc. I, não previu a inclusão de cobrança sobre o pró-labore dos sócios ou sobre valores pagos aos profissionais autônomos. Colaciona jurisprudência;
 5. com base no art. 7º, XVII, combinado com o art. 201, § 11; art. 150, I e art. 195 da CF, resta incabível o recolhimento de contribuição social com base no terço constitucional de férias, já que tal verba tem caráter indenizatório. Assim, não pode ser imputada à Impugnante tal obrigação, bem como a aplicação de multa;
 6. a empresa recolheu os acréscimos legais a menor, tratando-se de erro de fato escusável, pois retratam valores irrisórios, que empresa alguma deixaria de recolher com intuito de obter lucro. Assim, é evidente que a Impugnante não pode e não deve ser compelida a pagar, por se tratar de excludente de dolo e culpa;
 7. não obstante o Fisco afirmar que foi aplicada a penalidade mais branda (em respeito ao art. 106, II, "c" do CTN), o demonstrativo da multa aplicada (Anexos I, IA e II) do presente auto de infração apresenta multiplicador, cuja aplicação não possui base legal, ferindo, assim, o princípio da legalidade;
 8. apesar de imputada a multa por omissões ou incorreções constantes em GFIP, não foram apontadas quais seriam, a fim de possibilitar a defesa da Impugnante, constando apenas do demonstrativo a expressão 'campos com informação errada'. Assim, ficou impossibilitado o direito de ampla defesa à Impugnante;
 9. o princípio da legalidade não foi observado em todo o processo administrativo, acarretando o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, razão pela qual o presente auto de infração deve ser declarado nulo. Que, no caso do Julgador não entender dessa forma, requer seja o referido auto de infração julgado improcedente, excluindo os valores indevidamente cobrados, seja pelo pagamento da contribuição, pela falta de obrigação tributária da Impugnante ou pela constitucionalidade da cobrança;
 10. por fim, a Impugnante requer a produção de prova pericial contábil, a fim de expurgar os valores indevidamente cobrados, de forma a evitar o confisco, vedado constitucionalmente.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo/SP – por meio do Acórdão nº 16-36.249 da 13^a Turma da DRJ/SP1 – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A DRF em São Paulo/SP encaminha os autos ao CARF para processo e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto vencido.

Pelo fato de o Conselheiro-Relator Marcelo Freitas de Souza Costa ter renunciado ao cargo antes da formalização do presente acórdão, eu, Ronaldo de Lima Macedo, nomeado para formalização, reproduzo a seguir o voto por ele apresentado na sessão.

Considerando que sou apenas redator *ad-hoc* para a formalização do voto, deixo consignado que o entendimento do Colegiado não corresponde, necessariamente, com o entendimento do Conselheiro Redator-Designado *ad-hoc*. Com isso, este conselheiro não se vinculará às razões fáticas nem jurídicas registradas no presente acórdão.

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade. Com isso, conheço do recurso interposto.

A Recorrente alega que não consta no lançamento fiscal a necessária e adequada descrição dos fatos e motivação da autuação, existindo dúvidas quanto ao lançamento, o qual, diante de tais irregularidades, deve ser declarado nulo.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios são suficientes para a perfeita compreensão do fato gerador das contribuições sociais lançadas, decorrente das remunerações pagas ou creditadas aos empregados e aos contribuintes individuais (Pró-Labore dos sócios), não declarado na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, já que estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01/1003) todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da contribuição previdenciária devida; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

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.

.....

Decreto 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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 Relatório Fiscal (fls. 109/115) e seus anexos (fls. 01/108) são claros e relacionam os dispositivos legais aplicados ao lançamento fiscal ora analisado, bem como discriminam o fato gerador da contribuição devida. A fundamentação legal aplicada encontra-se no Relatório de Fundamentos Legais do Débito (FLD), fls. 27/29, que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência. Há o Discriminativo Analítico de Débito (DAD), que contém todas as contribuições sociais devidas, de forma clara e precisa. Ademais, constam outros relatórios que complementam essas informações, tais como: Discriminativo Sintético do Débito (DSD); Relatório de Lançamentos (RL); dentre outros. Esses documentos, somados entre si, permitem a completa verificação dos valores e cálculos utilizados na constituição do crédito tributário.

Além disso – no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD e no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF –, todos assinados por representantes da empresa, constam a documentação utilizada para caracterizar e concretizar a hipótese fática do fato gerador das contribuições lançadas e a informação de que o sujeito passivo recebeu toda a documentação utilizada para caracterizar os valores lançados no presente lançamento fiscal. Posteriormente, isso foi confirmado pelo Relatório Fiscal de fls. 109/115.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias dos segurados empregados e contribuintes individuais, fazendo constar nos relatórios que o compõem (fls. 01/115) os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade e não serão acatadas.

Com relação às alegações de inconstitucionalidade constantes na peça recursal, cumpre esclarecer que a administração pública deve observar o princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de

constitucionalidade, que só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, conforme a competência determinada pela Carta Magna.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja, declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

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

Diante disso, não examinarei as questões referente à inconstitucionalidade de leis e atos normativos, especificamente as seguintes alegações: (i) inconstitucionalidade da Lei 10.666/2003, que permite a majoração da alíquota destinada ao SAT/GILRAT em até cem por cento, conforme dispuser o regulamento; (ii) inconstitucionalidade da contribuição sobre o pró-labore; dentre outras expostas na peça recursal da Recorrente.

Quanto à incidência sobre os valores do adicional de 1/3 constitucional de férias, o STJ, reformando antiga posição, desde 2009, realinhou a sua jurisprudência para acompanhar o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) sobre o tema, assentando a conclusão no sentido de que sobre referida verba, diante do seu caráter não remuneratório, não há incidência da contribuição previdenciária.

Transcrevemos trechos das seguintes decisões do STJ:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE ADICIONAL DE FÉRIAS. NÃO INCIDÊNCIA. ADEQUAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA DO STJ AO ENTENDIMENTO FIRMADO NO PRETÓRIO EXCELSO.

1. A Primeira Seção do STJ considerava legítima a incidência da contribuição previdenciária sobre o terço constitucional de férias.

2. Entendimento diverso foi firmado pelo STF, a partir da compreensão da natureza jurídica do terço constitucional de férias, considerado como verba compensatória e não incorporável à remuneração do servidor para fins de aposentadoria.

3. Realinhamento da jurisprudência do STJ, adequando-se à posição sedimentada no Pretório Excelso, no sentido de que não incide Contribuição Previdenciária sobre o terço constitucional de férias, dada a natureza indenizatória dessa verba. Precedentes: EREsp 956.289/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Primeira Seção, DJe 10/11/2009; Pet 7.296/PE, Rel. Min. Eliana Calmon, Primeira Seção, DJe de 10/11/2009.

4. *Agravo regimental não provido. (AgRg no AgRg no REsp 1123792/DF, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/03/2010, DJe 17/03/2010)*

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. INOVAÇÃO RECURSAL. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCABIMENTO. VIOLAÇÃO DA CLÁUSULA DE RESERVA DE PLENÁRIO. INOCORRÊNCIA.

1. Mesmo as chamadas questões de ordem pública, apreciáveis de ofício nas instâncias ordinárias, devem estar prequestionadas, a fim de viabilizar sua análise nesta Corte Superior de Justiça.

2. *"Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas." (AgRgEREsp nº 957.719/SC, Relator Ministro Cesar Asfor Rocha, Primeira Seção, in DJe 16/11/2010).*

3. A interpretação extensiva da norma infraconstitucional em nada se identifica com sua inconstitucionalidade, razão pela qual não há falar em violação qualquer da norma de reserva de plenário.

4. *Agravo regimental parcialmente conhecido e improvido.*

(AgRg no REsp 1.221.674/SC, Rel. Ministro Hamilton Carvalhido, DJe 18/04/2011).

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. RECURSOS ESPECIAIS. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DA EMPRESA. REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. DISCUSSÃO A RESPEITO DA INCIDÊNCIA OU NÃO SOBRE AS SEGUINTE VERBAS: TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS; SALÁRIO MATERNIDADE; SALÁRIO PATERNIDADE; AVISO PRÉVIO INDENIZADO; IMPORTÂNCIA PAGA NOS QUINZE DIAS QUE ANTECEDEM O AUXÍLIO-DOENÇA.

1.1 Prescrição.

O Supremo Tribunal Federal ao apreciar o RE 566.621/RS, Tribunal Pleno, Rel. Min. Ellen Gracie, DJe de 11.10.2011), no regime dos arts. 543-A e 543-B do CPC (repercussão geral), pacificou entendimento no sentido de que, "reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005".

No âmbito desta Corte, a questão em comento foi apreciada no Resp 1.269.570/MG (1ª Seção, Rel. Min. Mauro Campbell

Marques, DJe de 4.6.2012), submetido ao regime do art. 543-C do CPC, ficando consignado que, "para as ações ajuizadas a partir de 9.6.2005, aplica-se o art. 3º, da Lei Complementar n. 118/2005, contando-se o prazo prescricional dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em cinco anos a partir do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, do CTN".

1.2 Terço constitucional de férias.

No que se refere ao adicional de férias relativo às férias indenizadas, a não incidência de contribuição previdenciária decorre de expressa previsão legal (art. 28, § 9º, "d", da Lei 8.212/91 - redação dada pela Lei 9.528/97).

Em relação ao adicional de férias concernente às férias gozadas, tal importância possui natureza indenizatória/compensatória, e não constitui ganho habitual do empregado, razão pela qual sobre ela não é possível a incidência de contribuição previdenciária (a cargo da empresa). A Primeira Seção/STJ, no julgamento do AgRg nos EREsp 957.719/SC (Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 16.11.2010), ratificando entendimento das Turmas de Direito Público deste Tribunal, adotou a seguinte orientação: "Jurisprudência das Turmas que compõem a Primeira Seção desta Corte consolidada no sentido de afastar a contribuição previdenciária do terço de férias também de empregados celetistas contratados por empresas privadas".

1.3 Salário maternidade.

O salário maternidade tem natureza salarial e a transferência do encargo à Previdência Social (pela Lei 6.136/74) não tem o condão de mudar sua natureza.

Nos termos do art. 3º da Lei 8.212/91, "a Previdência Social tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, idade avançada, tempo de serviço, desemprego involuntário, encargos de família e reclusão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente". O fato de não haver prestação de trabalho durante o período de afastamento da segurada empregada, associado à circunstância de a maternidade ser amparada por um benefício previdenciário, não autoriza conclusão no sentido de que o valor recebido tenha natureza indenizatória ou compensatória, ou seja, em razão de uma contingência (maternidade), paga-se à segurada empregada benefício previdenciário correspondente ao seu salário, possuindo a verba evidente natureza salarial. Não é por outra razão que, atualmente, o art. 28, § 2º, da Lei 8.212/91 dispõe expressamente que o salário maternidade é considerado salário de contribuição. Nesse contexto, a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário maternidade, no Regime Geral da Previdência Social, decorre de expressa previsão legal.

Sem embargo das posições em sentido contrário, não há indício de incompatibilidade entre a incidência da contribuição previdenciária sobre o salário maternidade e a Constituição

Federal. A Constituição Federal, em seus termos, assegura a igualdade entre homens e mulheres em direitos e obrigações (art. 5º, I). O art. 7º, XX, da CF/88 assegura proteção do mercado de trabalho da mulher, mediante incentivos específicos, nos termos da lei. No que se refere ao salário maternidade, por opção do legislador infraconstitucional, a transferência do ônus referente ao pagamento dos salários, durante o período de afastamento, constitui incentivo suficiente para assegurar a proteção ao mercado de trabalho da mulher. Não é dado ao Poder Judiciário, a título de interpretação, atuar como legislador positivo, a fim estabelecer política protetiva mais ampla e, desse modo, desincumbir o empregador do ônus referente à contribuição previdenciária incidente sobre o salário maternidade, quando não foi esta a política legislativa.

A incidência de contribuição previdenciária sobre salário maternidade encontra sólido amparo na jurisprudência deste Tribunal, sendo oportuna a citação dos seguintes precedentes: REsp 572.626/BA, 1ª Turma, Rel. Min. José Delgado, DJ de 20.9.2004; REsp 641.227/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 29.11.2004; REsp 803.708/CE, 2ª Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ de 2.10.2007; REsp 886.954/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 29.6.2007; AgRg no REsp 901.398/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 19.12.2008; REsp 891.602/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 21.8.2008; AgRg no REsp 1.115.172/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe de 25.9.2009; AgRg no Ag 1.424.039/DF, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 21.10.2011; AgRg nos EDcl no REsp 1.040.653/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, DJe de 15.9.2011; AgRg no Resp 1.107.898/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 17.3.2010.

1.4 Salário paternidade.

O salário paternidade refere-se ao valor recebido pelo empregado durante os cinco dias de afastamento em razão do nascimento de filho (art. 7º, XIX, da CF/88, c/c o art. 473, III, da CLT e o art. 10, § 1º, do ADCT).

Ao contrário do que ocorre com o salário maternidade, o salário paternidade constitui ônus da empresa, ou seja, não se trata de benefício previdenciário. Desse modo, em se tratando de verba de natureza salarial, é legítima a incidência de contribuição previdenciária sobre o salário paternidade. Ressalte-se que "o salário-paternidade deve ser tributado, por se tratar de licença remunerada prevista constitucionalmente, não se incluindo no rol dos benefícios previdenciários" (AgRg nos EDcl no REsp 1.098.218/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 9.11.2009).

2. Recurso especial da Fazenda Nacional.

2.1 Preliminar de ofensa ao art. 535 do CPC.

Não havendo no acórdão recorrido omissão, obscuridade ou contradição, não fica caracterizada ofensa ao art. 535 do CPC.

2.2 Aviso prévio indenizado.

A despeito da atual moldura legislativa (Lei 9.528/97 e Decreto 6.727/2009), as importâncias pagas a título de indenização, que não correspondam a serviços prestados nem a tempo à disposição do empregador, não ensejam a incidência de contribuição previdenciária. A CLT estabelece que, em se tratando de contrato de trabalho por prazo indeterminado, a parte que, sem justo motivo, quiser a sua rescisão, deverá comunicar a outra a sua intenção com a devida antecedência. Não concedido o aviso prévio pelo empregador, nasce para o empregado o direito aos salários correspondentes ao prazo do aviso, garantida sempre a integração desse período no seu tempo de serviço (art. 487, § 1º, da CLT). Desse modo, o pagamento decorrente da falta de aviso prévio, isto é, o aviso prévio indenizado, visa a reparar o dano causado ao trabalhador que não fora alertado sobre a futura rescisão contratual com a antecedência mínima estipulada na Constituição Federal (atualmente regulamentada pela Lei 12.506/2011). Dessarte, não há como se conferir à referida verba o caráter remuneratório pretendido pela Fazenda Nacional, por não retribuir o trabalho, mas sim reparar um dano. Ressalte-se que, "se o aviso prévio é indenizado, no período que lhe corresponderia o empregado não presta trabalho algum, nem fica à disposição do empregador. Assim, por ser ela estranha à hipótese de incidência, é irrelevante a circunstância de não haver previsão legal de isenção em relação a tal verba" (REsp 1.221.665/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 23.2.2011).

A corroborar a tese sobre a natureza indenizatória do aviso prévio indenizado, destacam-se, na doutrina, as lições de Maurício Godinho Delgado e Amauri Mascaro Nascimento.

Precedentes: REsp 1.198.964/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe de 4.10.2010; REsp 1.213.133/SC, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe de 1º.12.2010; AgRg no REsp 1.205.593/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe de 4.2.2011; AgRg no REsp 1.218.883/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe de 22.2.2011; AgRg no REsp 1.220.119/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Cesar Asfor Rocha, DJe de 29.11.2011.

2.3 Importância paga nos quinze dias que antecedem o auxílio-doença.

No que se refere ao segurado empregado, durante os primeiros quinze dias consecutivos ao do afastamento da atividade por motivo de doença, incumbe ao empregador efetuar o pagamento do seu salário integral (art. 60, § 3º, da Lei 8.213/91 – com redação dada pela Lei 9.876/99). Não obstante nesse período haja o pagamento efetuado pelo empregador, a importância paga não é destinada a retribuir o trabalho, sobretudo porque no intervalo dos quinze dias consecutivos ocorre a interrupção do contrato de trabalho, ou seja, nenhum serviço é prestado pelo empregado. Nesse contexto, a orientação das Turmas que integram a Primeira Seção/STJ firmou-se no sentido de que

sobre a importância paga pelo empregador ao empregado durante os primeiros quinze dias de afastamento por motivo de doença não incide a contribuição previdenciária, por não se enquadrar na hipótese de incidência da exação, que exige verba de natureza remuneratória.

Nesse sentido: AgRg no REsp 1.100.424/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 18.3.2010; AgRg no REsp 1074103/SP, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJe 16.4.2009; AgRg no REsp 957.719/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 2.12.2009; REsp 836.531/SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 17.8.2006.

2.4 Terço constitucional de férias.

O tema foi exaustivamente enfrentado no recurso especial da empresa (contribuinte), levando em consideração os argumentos apresentados pela Fazenda Nacional em todas as suas manifestações. Por tal razão, no ponto, fica prejudicado o recurso especial da Fazenda Nacional.

3. Conclusão.

Recurso especial parcialmente provido, apenas para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o adicional de férias (terço constitucional) concernente às férias gozadas.

Recurso especial da Fazenda Nacional não provido.

Acórdão sujeito ao regime previsto no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

(Resp 1.230.957/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, em 18/03/2014)

Percebe-se, então, que as decisões do STF e do STJ assentaram entendimentos no sentido de que não há incidência da contribuição previdenciária sobre a verba paga a título do terço constitucional de férias, razão pela qual, em se tratando de tema já absolutamente pacificado no âmbito judicial, não vejo como deixar de adotar tal entendimento, ainda em respeito ao princípio da própria economia processual.

Além disso, esclareço que a adoção do entendimento já firmado sobre o tema pelo STF e STJ, em momento algum enseja a declaração de inconstitucionalidade de norma ou legislação de direito tributário-previdenciário, motivo pelo qual afasto no caso a incidência do art. 62-A do Regimento Interno deste Conselho. Assim, não se trata da adoção de precedente que também veio a declarar a inconstitucionalidade de Lei, mas de precedentes nos quais claramente ao se discutir acerca da natureza de cada uma das verbas em questão, fixaram entendimento de que não se tratam de retribuição para o trabalho, situação que os afasta da incidência das normas previstas no art. 28 da Lei 8.212/1991.

Diante da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e do Supremo Tribunal Federal (STF), extrai-se que a verba paga a título de terço constitucional de férias não integra o salário de contribuição, dada a sua natureza ser indenizatória.

A Recorrente argumenta que não tem obrigação tributária de recolher contribuição previdenciária sobre os valores pagos à sócios e autônomos.

Essa alegação não será acatada pelos seguintes motivos.

Dentro desse contexto e com relação ao entendimento da aplicação da alíquota de 11%, esclareço que – a partir da competência 04/2003, conforme art. 4º da Lei 10.666/2003 – o contribuinte individual prestador de serviços à pessoa jurídica, que é o caso *sub examine*, deixou de ser responsável tributário pelo recolhimento da sua contribuição previdenciária, que passou a ser de responsabilidade da pessoa tomadora do serviço (a Recorrente), à razão de 11% sobre o salário de contribuição, e não mais alíquota de 20%.

Para o recolhimento realizado pelo contribuinte individual, a contribuição previdenciária de sua parcela como segurado obrigatório do RGPS será de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, nos termos do art. 21, da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Por sua vez, na situação de o contribuinte individual prestar serviço a uma ou mais empresas, o art. 30, § 4º, da Lei 8.212/1991, prevê a aplicação da alíquota de 11%.

Art. 30. (...)

§ 4º Na hipótese de o contribuinte individual prestar serviço a uma ou mais empresas, poderá deduzir, da sua contribuição mensal, quarenta e cinco por cento da contribuição da empresa, efetivamente recolhida ou declarada, incidente sobre a remuneração que esta lhe tenha pago ou creditado, limitada a dedução a nove por cento do respectivo salário-de-contribuição. (grifamos)

Posteriormente, o art. 4º da Lei 10.666/2003 estabeleceu a responsabilidade tributária para a empresa reter e recolher os valores das contribuições dos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Lei 10.666/2003:

Art. 4º. Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 20 (vinte) do mês seguinte ao da competência, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia. (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009). (Produção de efeitos).

Da leitura da regra acima estabelecida, apenas quando o tomador do serviço for empresa (pessoa jurídica), que é o caso do presente processo, o segurado contribuinte individual gozará da presunção absoluta de recolhimento das suas contribuições, não admitindo prova em contrário (Cf. VELLOSO, Andrei Pitten; ROCHA, Daniel Machado da; BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. Comentários à lei do custeio da seguridade social, p. 264), tal qual o segurado empregado e trabalhador avulso, devendo a pessoa jurídica, que é a

Recorrente, responder exclusivamente pelo pagamento dos valores, caso não os tenham retidos ou não os repassados ao Fisco, na forma do art. 33 da Lei 8.212/1991, *in verbis*:

Art. 33. (...)

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei. (grifamos)

Percebe-se, então, que os segurados contribuintes individuais que prestam serviços à empresa não sofrerão prejuízo na concessão dos benefícios previdenciários, mesmo que não tenham sido descontadas as contribuições previdenciárias, bastando aos segurados comprovar o vínculo laboral e o valor da remuneração percebida. Nesse linha de raciocínio, prevê o Enunciado nº 18 de Súmula do Conselho de Recursos da Previdência Social: “*Não se indefere benefício sob fundamento de falta de recolhimento de contribuição previdenciária quando esta obrigação for devida pelo empregador*”.

No mesmo caminho da aplicação da alíquota de 11% para a empresa que contrata segurados contribuintes individuais, bem como a presunção dos seus recolhimentos, prevê o art. 216, §§ 5º e 26, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.028/1999¹.

Com isso, não acato a alegação da Recorrente, uma vez que a aplicação da alíquota de 11% sobre os valores pagos ou creditados aos segurados contribuintes individuais está em conformidade com a legislação previdenciária retromencionada.

Quanto à argumentação da ilegalidade da cobrança da contribuição para o Seguro de Acidente de Trabalho (SAT/GILRAT), tal tese não será acatada, pois o Supremo Tribunal Federal (STF) já pacificou a matéria no julgamento do RE 343.446-SC, Relator Ministro Carlos Velloso. Assim, entendeu o STF que a exigência da contribuição para o custeio do SAT, por meio das Leis nºs 7.787/1989 e 8.212/1991, é constitucional e também declarou que a delegação ao Poder Executivo – para regulamentação dos conceitos de “atividades preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave” – tem amparo constitucional. Transcrevemos a ementa do RE 343.446-SC:

*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.*

¹ Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais: (...)

§ 5º O desconto da contribuição e da consignação legalmente determinado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa, pelo empregador doméstico, pelo adquirente, consignatário e cooperativa a isso obrigados, não lhes sendo lícito alegarem qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando os mesmos diretamente responsáveis pelas importâncias que deixarem de descontar ou tiverem descontado em desacordo com este Regulamento.

(...)

§ 26. A alíquota de contribuição a ser descontada pela empresa da remuneração paga, devida ou creditada ao contribuinte individual a seu serviço, observado o limite máximo do salário-de-contribuição, é de onze por cento no caso das empresas em geral e de vinte por cento quando se tratar de entidade beneficiante de assistência social Docisenta das contribuições sociais patronais. (Incluído pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

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. (g.n.)

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

V. - Recurso extraordinário não conhecido. (RE 343446, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 04/04/2004)

Ainda o Relator desse RE 343.446-SC registrou que: “(...) o regulamento não pode inovar na ordem jurídica, pelo que não tem legitimidade constitucional o regulamento “*praeter legem*”. Todavia, o regulamento delegado ou autorizado ou “*intra legem*” é condizente com a ordem jurídico-constitucional brasileira”.

Esse entendimento de que a cobrança da contribuição destinada ao SAT/GILRAT é legítima vem sendo mantido pelo STF, senão vejamos:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SAT. TRABALHADORES AVULSOS. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Contribuição social. Seguro de Acidente do Trabalho - SAT. Lei n. 7.787/89, artigo 3º, II. Lei n. 8.212/91, artigo 22, II. Constitucionalidade. Precedente.

2. A cobrança da contribuição ao SAT incidente sobre o total das remunerações pagas tanto aos empregados quanto aos trabalhadores avulsos é legítima. Precedente. (g.n.)

Agravo regimental a que se nega provimento. [...]

Voto [...]

4. O Supremo afastou a argumentação de contrariedade do princípio da legalidade tributária [CB, artigo 150, I], uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para os decretos regulamentares ns. 612/92, 2.173/97 e 3.048/99 a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma

"atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio ou grave". (g.n.) (AIAgR 742458/DF, Rel. Min. Eros Grau, Dje 14/05/2009)

Depreende-se dessas decisões do STF que a complementação dos conceitos de atividade preponderante e do grau de risco para aplicação das alíquotas do SAT/GILRAT pode ser estabelecida por meio de Decreto (regulamento do Poder Executivo), desde que a lei assim o discipline.

Nesse sentido, há precedentes judiciais no Tribunal Regional Federal da 4^a Região (TRF4), a saber:

TRIBUTÁRIO. SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. CONSTITUCIONALIDADE. GRAU DE RISCO. REGULAMENTO. 1. **Não há qualquer vício no se atribuir ao Executivo, ou a um órgão do Executivo, a determinação dos graus de risco das empresas, para o enquadramento destas nos correspondentes graus de risco.** 2. Em muitas situações o legislador é obrigado a editar normas "em branco", cujo conteúdo final é deixado a outro foco de poder, sem que nisso se entreveja a vedada delegação legislativa. As circunstâncias dirão a quem deferir a competência. 3. Não se confunde a delegação legislativa com a suplementação técnica da norma por autoridade administrativa. **O que se tem, no caso dos autos, é típica suplementação técnica da lei, atribuída à autoridade administrativa, que não estará exercendo qualquer função normativa e nem mesmo regulamentar.** Via de consequência, não há qualquer vício de inconstitucionalidade na fixação, pelo Ministério da Previdência Social, dos critérios de enquadramento das empresas nos diversos graus de risco de acidentes do trabalho. 4. Recurso de apelação improvido. (TRF 4^a Região, Recurso de Apelação nº 1999.72.01.006298-3/SC, Relator Antonio Albino Ramos de Oliveira). (g.n.)

Dentro do contexto fático, observa-se que consta do Contrato Social da empresa (fls. 50) o seguinte objeto social:

Artigo 3º. A sociedade tem por objetivo: tinturaria, malharia, confecção e comércio de fios.

Por sua vez, o Anexo V do Decreto nº 3.048/99, Regulamento da Previdência Social, vigente à época dos fatos geradores, para a atividade de serviços de acabamento em fios, tecidos e artigos têxteis produzidos por terceiros (CNAE 1750-7 e 1340-5/01, este a partir de 06/2007 conforme Decreto nº 6.042/2007) determinou o grau de risco médio, que corresponde aos 2% previstos no art. 22, inciso II, alínea "b", da Lei 8.212/1991².

Em consonância com a legislação previdenciária de regência ao lançamento fiscal, entendo que é devida a diferença de contribuição destinada para o Seguro de Acidente

² Lei 8.212/1991:

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). (...)

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco de acidentes do trabalho seja considerado médio;³ e

³ Idem, art. 22, II, da Lei 8.212/1991, que dispõe que a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, é de 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco de acidentes do trabalho seja considerado médio, e 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco de acidentes do trabalho seja considerado baixo.

Autenticado digitalmente em 22/09/2015 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 22/09/20

15 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 07/10/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 13/10/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de Trabalho (SAT/GILRAT), e afasto as alegações da Recorrente de ilegalidade dessa exação previdenciária. Dessa maneira, não cabe reparo à decisão de primeira instância que manteve a alíquota de 2% (grau médio).

Quanto às Diferenças de Acréscimos Legais (levantamento “DAL”), relativas a pagamentos efetuados em 07/2007 e 06/2008 (referentes às competências do período fiscalizado), a Recorrente alega que seriam erros escusáveis, pois espelha valores irrisórios.

Tal alegação não será acatada, porquanto não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir a regra prevista no art. 34 da Lei 8.212/1991.

Depreende-se dessa regra que foi correta a aplicação do índice pelo Fisco, pois o art. 144 do CTN dispõe que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que modificada ou revogada, e a cobrança de juros (taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC) estava prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei 8.212/1991, sem as alterações da Lei 11.941/2009, transscrito abaixo:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) (g.n.)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

A propósito, convém mencionar que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 4 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.*

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança de juros, estando os valores descritos no lançamento fiscal, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária, já que o art. 34 da Lei 8.212/1991 dispunha que as contribuições sociais não

recolhidas à época própria ficavam sujeitas aos juros SELIC e multa de mora, todos de caráter irrelevável. Isso está em consonância com o próprio art. 161, § 1º, do CTN, pois havendo legislação específica dispondo de modo diverso, abre-se a possibilidade de que seja aplicada outra taxa e, no caso das contribuições previdenciárias pagas com atraso, a taxa utilizada é a SELIC.

LEI 5.172/1966 - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN):

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

*§ 1º. **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. (g.n.)*

O disposto no art. 161 do CTN não estabelece norma geral em matéria de legislação tributária. Portanto, sendo materialmente lei ordinária pode ser alterado por outra lei de igual *status*, não havendo necessidade de lei complementar.

Ainda, conforme estabelecia os arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991, sem as alterações da Lei 11.941/2009, **a multa de mora é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias**. Além disso, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

O art. 35 da Lei 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

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 pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

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; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

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; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cinqüenta 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; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinqüenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança da multa e juros, estando os valores descritos no lançamento fiscal, bem como os seus fundamentos legais, em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária.

No que tange à alegação de que a imposição das multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória estaria incorreta e seria ilegal, essa alegação não será acatada, pois foi aplicado o princípio da retroatividade benéfica, a teor do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional (CTN).

Cumpre esclarecer que a Medida Provisória (MP) 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, revogou o artigo 32, parágrafo 5º da Lei 8.212/91, alterou o artigo 35 e incluiu os artigos 32-A e 35-A nessa mesma lei, e, com isso, houve modificação nas regras para aplicação de multa decorrente do descumprimento de obrigações acessórias relativas à GFIP, que é o caso dos autos.

Em decorrência das modificações promovidas pela MP 449 nos artigos 32 e 35 da Lei 8.212/91, convertida na Lei 11.941/2009, o Fisco apresentou comparativo das penalidades previstas à época dos fatos e à época da autuação, e aplicou a multa benéfica ao contribuinte, conforme previsão do inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional. Diante desse quadro, somente houve a aplicação da multa oriunda da obrigação acessória, AIOA Debcad nº 37.251.866-4 (CFL 68), para as competências 01/2006 a 03/2006, 07/2006 a 12/2006, 01/2007 a 10/2007, e de forma simultânea a aplicação da multa de mora pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal, conforme Anexo III (fls. 48 do processo nº 19515.003850/2010-78) e sub-item “6.1” do Relatório Fiscal.

Para as demais competências (04/2006, 05/2006, 13/2006, 11/2007 e 12/2007), aplicou-se a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei 9.430/1996, na redação dada pela Lei 11.488/2007, além do lançamento do valor relativo às contribuições devidas (sub-item “6.1” do Relatório Fiscal).

Em outras palavras, constata-se que a legislação à época dos fatos geradores (multa de mora 24%) é mais benéfica nas competências 01/2006 a 03/2006, 07/2006 a 12/2006, 01/2007 a 10/2007 e a legislação atual (multa de ofício de 75%) é mais benéfica nas competências 04/2006, 05/2006, 13/2006, 11/2007 e 12/2007.

Assim, afastam-se tanto a alegação da Recorrente de que deveria ser aplicada a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, para a obrigação acessória, como a alegação de que não se deveria aplicar a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei 9.430/1996, na redação dada pela Lei 11.488/2007, já que a situação apresentada pelo Fisco no quadro comparativo entre o total da multa anterior e o total multa atual (Anexo III, fls. 48 do processo nº 19515.003850/2010-78, e sub-item “6.1” do Relatório Fiscal) representa um contexto fático mais benéfico ao contribuinte, conforme preconiza o princípio da retroatividade benéfica tributária, previsto no inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente embasado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente não se verificou a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão e, com isso, afasto a alegação de ilegalidade na imposição das multas.

Quanto ao argumento de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, já que ela seria abusiva e desproporcional, e deveria ser relevada, razão não confiro ao Recorrente, já que a multa foi aplicada em conformidade à legislação previdenciária descrita acima. Ademais, conforme registramos anteriormente, a verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

Logo, essa verificação de que a multa aplicada vai de encontro ao princípio constitucional da isonomia e teria caráter confiscatório, ora pretendida pela Recorrente, exacerba a competência originária dessa Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal.

Registrarmos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei 8.212/1991, já que se trata de uma multa pecuniária. Não recolhendo na época própria o sujeito passivo tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

A Recorrente também insiste na realização de produção de prova por todos os meios admitidos em direito, inclusive prova pericial, afirmando que isso prejudicaria o seu direito da ampla defesa e do devido processo legal.

Essa tese também não prospera, eis que o deferimento de produção de prova requerida pela Recorrente depende de demonstração das circunstâncias que a motiva. Assim, a prova pericial e outros meios de prova admitidos em direito só deverão ser concedidos com fundamento nas causas que justifiquem a sua imprescindibilidade, pois essas provas só têm sentido na busca da verdade material.

Logo, somente é justificável o deferimento de outros meios de prova admitidos em direito – tais como a prova testemunhal ou pericial – quando não se referir a matéria fática documental não posta nos autos, ou assunto de natureza técnica, que tenha utilidade probatória, relacionada ao objeto que cuida o processo, ou cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Por conseguinte, revela-se prescindível a prova pericial, ou mesmo documental, que não tenha nenhuma utilidade, eis que não se relacione com o processo ou sobre aspecto que pode ser facilmente esclarecido nos autos, como as matérias constantes das alegações apresentadas pela Recorrente.

Ademais, verifica-se que – para apreciar e prolatar a decisão de provimento,

ou não, do recurso voluntário ora analisado – não existem dúvidas a serem sanadas, já que o

lançamento fiscal com seus anexos (fls. 01/1003) contém de forma clara os elementos necessários para a sua configuração. É importante deixar registrado que a base de cálculo, apurada no presente lançamento, é oriunda exclusivamente dos valores declarados pelo sujeito passivo nas folhas de pagamento e na escrituração contábil (Livros Diários e respectivos Livros Razão, período 2006 e 2007). Logo, não há que se falar em produção de prova por outros meios admitidos em direito, nem na produção de prova pericial.

Dessa forma, a realização de prova pericial, ou qualquer outra diligência, não é necessária para a deslinde do caso analisado no momento. Nesse sentido, os arts. 18 e 29, ambos da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Decreto 70.235/1972) estabelecem:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Por fim, registramos que, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/1972 – na redação dada pela Lei 9.532/1997 –, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na sua peça de impugnação ou na sua peça recursal, *in verbis*:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).

Assim, indefere-se o pedido de produção de prova por outros meios admitidos em direito, por considerá-lo prescindível e meramente protelatório.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, o Conselheiro redator *ad-hoc*, designado para formalização do voto, CONHECE DO RECURSO e **DAR PARCIAL PROVIMENTO**, para excluir o levantamento sobre 1/3 constitucional de férias.

(Assinado digitalmente)

Ronaldo de Lima Macedo.