



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

Processo nº 36266.006198/2005-84
Recurso nº 263.064 Voluntário
Acórdão nº 2402-02.244 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2011
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO. COMPENSAÇÃO. TERCEIROS
Recorrente CARTONA CARTÃO PHOTO NACIONAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS. ARRECADAÇÃO.

A arrecadação das contribuições para outras Entidades e Fundos Paraestatais deve seguir os mesmos critérios estabelecidos para as contribuições Previdenciárias (art. 3º, § 3º da Lei nº 11.457/2007).

CONTESTAÇÃO JUDICIAL DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVIDENCIÁRIA. DIREITO À COMPENSAÇÃO. NÃO PERMITIDO.

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

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.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

DECADÊNCIA PARCIAL. ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA VINCULANTE nº 08 do STF.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

No caso de lançamento das contribuições sociais, em que os fatos geradores efetuou-se antecipação de pagamento, deixa de ser aplicada a regra geral do art. 173, inciso I, para a aplicação do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

O lançamento foi efetuado em 04/10/2005, data da ciência do sujeito passivo (fls. 01 e 45), e os fatos geradores, que ensejaram a autuação pelo descumprimento da obrigação tributária principal, ocorreram no período compreendido entre 01/1999 a 05/2005. Com isso, as competências até 09/2000, inclusive, foram atingidas pela decadência, sendo que as competências remanescentes (10/2000 a 05/2005) não foram abarcadas pela decadência, permitindo o direito do Fisco de constituir a obrigação tributária por meio do lançamento fiscal.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS TERCEIROS. SEBRAE. Sesi/SENAI. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS 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: Salário-Educação/FNDE, Sesi, SENAI e SEBRAE.

JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Nos termos do enunciado nº 4 de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 150, §4º do CTN.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues 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, relativas às contribuições sociais destinadas a outras Entidades/Terceiros (Salário-Educação/FNDE, SESI, SENAI, INCRA e SEBRAE), para as competências 01/1999 a 05/2005.

O Relatório Fiscal (fls. 40/42) informa que os fatos geradores das contribuições lançadas decorrem das remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados apuradas nas folhas de pagamento e nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP's). Os valores totais mensais estão indicados no Discriminativo Analítico de Débito (DAD) e no Relatório de Lançamentos (RL), integrantes desta notificação.

Esse Relatório informa ainda que o procedimento, batimento GFIP/GPS, tem rito próprio de caráter célere, assim justifica o exame tão-somente de ato constitutivo GFIP/GRFP, guias de recolhimento da Previdência Social e folhas de pagamento relativas ao 13º salário no período fiscalizado.

Consta a informação de que a empresa teria ingressado com medida judicial pleiteando a compensação de valores recolhidos a título de Salário-Educação, fato este que determinou que a lavratura do presente débito fosse processada em separado a fim de evitar decadência do direito de constituir o crédito durante o período de tramitação da Ação Judicial.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 04/10/2005 (fls. 01 e 45), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 46/61) – acompanhada de anexos de fls. 62/119 –, alegando, em síntese, que:

1. deverá ser observada a suspensão da exigibilidade do crédito, tendo em vista a medida judicial processo 1999.03.99070517-6 da 7ª Vara Federal em São Paulo, com concessão de liminar em primeira instância, cuja cópia da sentença é juntada às fls. 105 destes autos;
2. sucedâneo, passa a replicar tese de ilegalidade do ato normativo que instituiu a cobrança do salário-educação. Nesse diapasão contesta ainda a constitucionalidade da cobrança da contribuição ao SESI e SEBRAE bem como a utilização da TAXA SELIC para cobrança dos juros;
3. requer ao final a nulidade do presente crédito.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo II/SP – por meio do Acórdão 17-19.581 da 8ª Turma da DRJ/SPOII (fls. 159/162) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, com a manutenção total do crédito tributário

exigido, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 165/179), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) de Administração Tributária em São Paulo/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento (fls. 210/211).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. 163/165). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

DAS PRELIMINARES:

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 o art. 15 da Lei nº 9.424/1996 e art. 8º da Medida Provisória (MP) nº 1.565/1997, dentre outros expostos na peça recursal da Recorrente –, e passo ao exame de mérito.

Com relação ao direito de compensação, esclarecemos que tal compensação utilizada pela Recorrente não é permitida pelo arcabouço jurídico-tributário a seguir delineado.

A Recorrente argumenta que se utilizou, para fins de compensação, dos valores que entende serem indevidos a título de Salário-Educação/FNDE, pois estaria discutindo judicialmente esses valores por meio da Ação Ordinária nº 98.0008172-0 (TRF da 3ª Região de São Paulo), cujo objeto é a inconstitucionalidade da contribuição social destinada ao Salário-Educação/FNDE.

Verifica-se que, no presente caso, tal ação judicial já foi definitivamente resolvida, fazendo coisa julgada. Com isso, não há que se falar em exigibilidade suspensa dos valores lançados. Isso ficou devidamente assentado na decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

“Não obstante, em que pesem os esforços expendidos pelo impugnante, o presente crédito não mais se encontra com a exigibilidade suspensa. Tal fato é constatado mediante pesquisa de andamento processual nos tribunais superiores, cujos extratos de consulta juntamos ao presente, donde se tem notícia que ao julgar o mérito da ação proposta para afastar a exigência da contribuição ao Salário Educação e permitir a compensação dos valores recolhidos, a Quarta Turma do Tribunal Regional da 3ª Região em Acórdão unânime decidiu em favor do INSS e do FNDE, acompanhando posicionamento jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal” (fl. 161 do Acórdão 17-19.581 da 8ª Turma da DRJ/SPOII).

Cumpra esclarecer que a compensação de créditos tributários dar-se-á quando o valor do crédito for líquido e certo, vencido ou vincendo, e não estar sendo discutido judicialmente, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública. Além disso, o direito à compensação não é auto-aplicável, depende de lei autorizadora que defina os casos em que o instituto será aplicado.

A Lei Complementar nº 104/2001 inovou ao trazer o art. 170-A do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966, exigindo o trânsito em julgado da sentença para viabilizar a compensação tributária mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, *in verbis*:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (art. Acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001).

Diante do dispositivo acima, percebe-se que a legislação veda a compensação de créditos cuja repetição está sendo contestada judicialmente, que era o caso na época da lavratura do presente lançamento.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem o mesmo entendimento sumulado pela impossibilidade de autorização da compensação por meio de liminar judicial:

Súmula 212: A compensação de créditos tributários não pode ser deferida em ação cautelar ou por medida liminar cautelar ou antecipatória.

No período utilizado para a compensação pela Recorrente, a legislação previdenciária admitia apenas a restituição ou compensação de contribuição a cargo da empresa na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. Era o que preconizava o art. 89 da Lei nº 8.212/91:

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a seguridade social arrecada pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido.

As contribuições sociais destinadas outras Entidades/Terceiros, que é objeto da exigência fiscal, tem previsão constitucional no art. 240 da CF/1988, *in verbis*:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregados sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Por sua vez, o art. 3º, § 3º, da Lei nº 11.457/2007 dar suporte à cobrança da contribuições sociais destinadas a outras Entidades/Terceiros pelo Fisco, assim como a aplicação das normas estabelecidas pela Lei nº 8.212/1991.

Lei nº 11.457/2007:

Art. 2º. Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.

Art. 3º. As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

(...)

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

Dentro desse contexto, a exigência da contribuição destinada ao Salário-Educação/FNDE foi fixada a alíquota em 2,5% sobre a folha de salários dos segurados empregados, conforme art. 15 da Lei nº 9.424/1996, *in verbis*:

Art. 15. O Salário-Educação, previsto no artigo 212, § 5º da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no artigo 12, inciso I, da Lei 8.212/91.

Estando as Leis ainda em pleno vigor – no caso em tela as regras da Lei nº 8.212/1991 e da Lei nº 9.424/1996 – é necessário o ajuizamento pelo sujeito passivo de ação perante o Poder Judiciário, além do trânsito em julgado de decisão que lhe seja favorável para que se opere a compensação tributária nos termos do art. 170-A do CTN.

Por outro lado, se já houvesse declaração de inconstitucionalidade das regras estabelecidas por meio da Lei nº 9.424/1996 pelo Supremo Tribunal Federal (STF), ou Resolução do Senado Federal a respeito do tema, ou se tratar de mero erro de cálculo, entendemos que seria possível a não aplicação do art. 170-A do CTN, permitindo-se a compensação realizada pela Recorrente. É importante frisar que nenhuma dessas hipóteses retromencionadas foram encontradas no presente processo.

Assim, não se conhece do pretense crédito do contribuinte frente à seguridade social, sob o fundamento de ilegalidade/inconstitucionalidade, enquanto o mesmo não for definitivamente declarado inquinado com tal vício pelo Poder Judiciário, em decisão que lhe aproveite (extensiva a todos) ou de ato que lhe outorgue forma enunciativa “*erga singulum*”.

Ainda em sede de preliminar, faremos apreciação do instituto da decadência tributária, pois constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 - STF: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (g.n.)

II - da data em que se tornar definitiva à decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual 'o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

2. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação – que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' –, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.*

3. *No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

4. *Agravo regimental a que se dá parcial provimento." (AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)*

.....

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. *Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.*

2. *Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*

(...)

4. *Embargos de divergência providos." (EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)*

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se às competências 01/1999 a 05/2005 e foi efetuado em 04/10/2005, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fls. 01 e 45).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores a Recorrente efetuou antecipação de pagamento, conforme relatório de Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 04/10 do processo 36266.006199/2005-29). Além disso, os valores lançados são decorrentes de diferenças constatadas por meio do batimento entre as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP)/folhas de pagamento e as Guias de Recolhimento da Previdência Social (GPS). Nesse sentido, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, para considerar que os valores apurados até a competência 09/2000 foram atingidos pela decadência tributária.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores das contribuições não recolhidas em época determinada pela legislação vigente –, a preliminar de decadência somente será acatada para as competências 01/1999 a 09/2000, eis que o lançamento fiscal refere-se ao período de 01/1999 a 05/2005 e as competências posteriores a 09/2000 não foram abarcadas pela decadência tributária.

Diante disso, em decorrência dos princípios da autotutela e da legalidade objetiva, acato parcialmente a preliminar de decadência tributária, excluindo as contribuições apuradas até a competência 09/2000, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. Após isso, passo ao exame de mérito

DO MÉRITO:

Quanto à argumentação da inconstitucionalidade/ilegalidade da contribuição social destinada ao Salário-Educação/FNDE, registramos que o Supremo Tribunal Federal (STF) já se pronunciou tanto pela constitucionalidade da legislação anterior à CF/1988 quanto à sua recepção, como também pela constitucionalidade da Lei nº 9.424/1996. Diante disso, vejamos o teor do enunciado da Súmula 732 do STF:

***Súmula 732 - STF.** É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996.*

Assim, a contribuição destinada ao Salário-Educação/FNDE, por força do Decreto nº 87.043/1982, foi fixada a alíquota em 2,5% sobre a folha de salários. Posteriormente, a Lei nº 9.424/1996 também disciplinou a matéria no art. 15, *in verbis*:

Art. 15. O Salário-Educação, previsto no artigo 212, § 5º da Constituição Federal e devido pelas empresas, na forma em que vier a ser disposto em regulamento, é calculado com base na alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o total de remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, assim definidos no artigo 12, inciso I, da Lei 8.212/91.

Por sua vez, a Lei nº 9.766/1998 estabeleceu que a contribuição social destinada ao Salário-Educação deverá obedecer os mesmos prazos e condições estipulados para as contribuições sociais devidas Seguridade Social.

Lei nº 9.766/1998

*Art. 1º. **A contribuição social do Salário-Educação**, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, **obedecerá aos mesmos prazos e condições**, e sujeitar-se-á às mesmas sanções administrativas ou penais e outras normas **relativas as contribuições sociais e demais importâncias devidas Seguridade Social**, ressalvada a competência do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE, sobre a matéria. (g.n.)*

Com isso, afasto a alegação de ilegalidade da contribuição destinada ao Salário-Educação/FNDE.

Não merece ser acolhida a alegação da ilegalidade da cobrança da contribuição destinada ao SEBRAE, eis que esta contribuição foi criada pela Lei nº 8.029/1990, com nova redação dada pela Lei nº 8.154/1990, com a finalidade de atender a política de apoio às micro e pequenas empresas, em que a competência para cobrá-las seria do INSS, sendo que a sua incidência se dará sobre a mesma base de cálculo das contribuições ao SESC/SENAC, SESI/SENAI, caracterizando um adicional sobre as contribuições já existentes.

Apesar de o SEBRAE ter como objetivo o desenvolvimento das micro e pequenas empresas, a contribuição é recolhida também pelas empresas de médio e grande porte, em virtude do princípio da solidariedade social, nos termos do art. 195 da Constituição Federal. Frisamos ainda que a contribuição destinada ao SEBRAE caracteriza-se como uma espécie tributária de intervenção no domínio econômico, não pressupondo qualquer ligação entre contribuintes e beneficiários. Nesse sentido tem decidido o Poder Judiciário, abaixo transcrito:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO SEBRAE. LEI COMPLEMENTAR.

A cobrança da contribuição social ao SEBRAE, por incidir sobre a folha de salários, encontra seu fundamento no art. 195, I, da Constituição da República, podendo ser viabilizada por lei ordinária. Desnecessária, pois, lei complementar.

O que fez o legislador, ao criar o SEBRAE, foi instituir um adicional à contribuição já existente. Não se trata aqui de contribuição de interesse de categoria econômica a exigir a filiação do sujeito passivo, mas de contribuição de intervenção no domínio econômico que dispensa seja o contribuinte virtualmente beneficiado. (TRF 4ª Região; Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.035747-6; DJU em 06/09/2000; p. 152).”

Com isso, em consonância com a legislação previdenciária de regência ao lançamento fiscal, entendo procedente a exigência da contribuição para o SEBRAE.

Com relação à alegação de inexigibilidade das contribuições devidas aos Terceiros (SESI e SENAI), tal argumentação não será acatada, pois há previsão constitucional dessas contribuições, nos termos do art. 240 da Constituição Federal, e elas foram lançadas com base na legislação de regência na época do lançamento fiscal ora analisado.

Nesse sentido, dispõe o art. 240 da CF/1988:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregados sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Em observância ao art. 240 da Constituição Federal, todos os empregadores estão sujeitos ao recolhimento das contribuições sociais para o financiamento das entidades privadas de serviço social e de formação profissional. O quadro anexo ao art. 577 da CLT direciona a contribuição do empregador à entidade que maior relação de afinidade apresenta com as atividades por ele desenvolvida.

Logo, não será acatada a alegação da Recorrente de que a cobrança das contribuições sociais destinadas ao SESI e SENAI são indevidas.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade, ou ilegalidade, de legislação previdenciária que dispõe sobre a utilização taxa de juros (taxa SELIC), frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991. Isso está em consonância com o enunciado nº 2 de Súmula do CARF, mencionado na análise da preliminar de alegações de inconstitucionalidade.

Esclarecemos 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 nº 8.212/1991, transcrito 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)

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

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, provido.

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 cumpria 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, eis que o art. 34 da Lei nº 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 nº 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 estabelece os arts. 34 e 35 da Lei nº 8.212/1991, **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 nº 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) 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; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99). (...)

§ 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 cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de cobrança da multa, estando os valores descritos no lançamento fiscal, bem como os seus fundamentos legais (fls. 27/31), em consonância com o prescrito pela legislação previdenciária.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que sejam excluídos, em decorrência da decadência tributária quinquenal, os valores apurados até a competência 09/2000, inclusive, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.