



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

**Processo n°** 10314.722801/2016-15  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-007.746 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de novembro de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** LOUIS DREYFUS COMPANY SUCOS S.A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013

**AUTOS DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO ADEQUADA.**

Estando lançamento adquadamente motivado, de forma a dar conhecimento ao contribuinte dos motivos de fato e de direito que fundamentam a decisão, não cabe falar em nulidade por cerceamento a direito de defesa.

**CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. NATUREZA JURÍDICA. IMUNIDADE.**

A natureza jurídica das contribuições destinadas ao SENAR, com base de cálculo prevista pelo art. 22-A, da Lei n. 8.212, de 1991 é de contribuição de interesse de categorias econômicas. Assim, inaplicável a imunidade a que se refere o inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição.

**EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO.**

A vedação constitucional de utilização de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, que deve observar tal princípio na elaboração da lei. Uma vez editada a norma legal, ao agente do fisco cabe apenas a sua aplicação.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE LEGAL.**

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, devendo tais juros ser calculados pela variação da taxa Selic.

Após a data de vencimento do crédito tributário, a aplicação de juros sobre multa de ofício é aplicável na medida que faz parte do crédito apurado. O art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN) autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o crédito tributário a que se refere o *caput* do artigo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luis Henrique Dias Lima, Paulo Sérgio da Silva, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 739) pelo qual a recorrente se indis põe contra decisão em que a autoridade julgadora do primeiro grau considerou improcedente impugnação apresentada contra lançamento de Contribuição ao SENAR, incide sobre o valor da receita bruta proveniente de venda de produtos destinados à exportação, em consonância com o art. 22\_A da Lei nº 8.212/91, totalizando R\$ 5.234.345,56 (além de juros legais e multa de ofício), referentes ao período de 01/01/2012 a 31/12/2013, tendo sido realizado o lançamento em 15.12.2016.

Consta da decisão recorrida (fls 713) o seguinte resumo dos fatos verificados até aquele momento processual:

### *Da Autuação*

*São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:*

### *Do Autuação*

*São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:*

*AI Contribuição para outras entidades e fundos, no montante de R\$ 11.383.561.97 (onze milhões, trezentos e oitante e tres mil. quinhentos e sessenta e um reais e noventa e sete centavos), consolidado em 15/12.2016. referente a contribuições destinadas a terceiros - SENAR incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas a competencias de 01 2012 a 13 2013.*

*O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 589 a 625. em simia, traz as seguintes informações:*

*Que na análise dos dados extraídos da Nfe — Nota Fiscal Eletrônica, confrontados com os dados extraídos das DIPJ - Declaração de Informações Econômicas e Fiscais da Pessoa Jurídica, dos anos calendários de 2012 e 2013, foram constados divergências de valores, fl 620.*

	Nfe	DIPJ
<b>RECEITAS DE EXPORTAÇÃO 2012</b>	<b>1.092.388.622,20</b>	<b>981.348.273,44</b>
<b>RECEITAS DE EXPORTAÇÃO 2013</b>	<b>1.223.523.707,53</b>	<b>1.108.192.619,78</b>

*Que o sujeito passivo foi intimado para justificar as divergências apontadas e informar se existia alguma ação judicial referente a contribuição do SENAR, que não estavam sendo declaradas e recolhidas:*

*Que o sujeito passivo apresentou justificativas das divergências apontadas para os anos calendários de 2012 e 2013. fl 621.*

*Que foi montado quadro Demonstrativo das Receitas de Exportações Ajustadas (planilha anexa), de acordo com as constatações, fl 622 a 623.*

*Que sobre os valores das Receitas de Exportações, incide a Contribuição ao SENAR que o sujeito passivo não declarou e não recolheu nos anos calendários de 2012 e 2013 alegando: "São promove o recolhimento do SENAR, uma vez que, por mais que existam posicionamento no sentido de que aludida exação possua natureza jurídica de contribuição de interesse de categorias profissionais, é certo que, nos termos do aru 62 do ADCT da CF/SS, referida contribuição deve possuir a mesma natureza e referibilidade das contribuições ao SENAI e SENAC, as quais possuem natureza jurídica de contribuição social geral, nos termos do art 149 da CF/88, Portanto, tal como para o SENAC e SENAI, a contribuição ao SENAR a despeito de incidir sobre a receita, é contribuição geral. No mesmo sentido, considerando a natureza de contribuição social geral, in caso, a Requerente enquadra-se na imunidade prevista no Inciso I do §2 do mesmo art. 149, ou seja, a Requerente não é contribuinte do SENAR em virtude do comando constitucional existente que disciplina que, para receitas de exportação, não haverá incidência da citada*

*Que a contribuição para outras entidades e fundos - SENAR, incide sobre as receitas mensais de exportações por estabelecimento.*

#### *Impugnação*

*Em 12/01/2017, o sujeito passivo LOUIS DREYFUS COMPANY SUCOS S.A., interpõe a impugnação, de fls. 647/692. Inicia sua defesa fazendo um breve resumo dos fatos para depois apresentar os argumentos que transcrevo a síntese nos itens que seguem.*

#### *NULIDADE DO AI EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DA AUTUAÇÃO*

*Argumenta que a autuação é integralmente nula, uma vez que resta desprovida de fundamentação.*

*Diz que no Termo de Verificação Fiscal não consta qualquer informação a respeito dos motivos ensejadores da lavratura do Auto de Infração.*

*Afirma que apesar de não discordar quanto ao valor da suposta base de cálculo, já que identificado após minuciosa análise fiscal, inexistem fundamentos e/ou razões que rebatam as alegações da Impugnante, apresentados em sede de fiscalização, ou razões que justifiquem a autuação por outros motivos.*

*Conclui que houve ausência de motivação na autuação e consequente cerceamento de defesa, violação ao contraditório e ampla defesa, e requerer que seja declarado nulo o auto de infração lavrado.*

#### **MÉRITO**

*Informa a Impugnante que em virtude de normativo constitucional, analisado de forma conjunta os artigos 62 da ADCT e 149. § 2º, inciso I. não recolhe a Contribuição ao SENAR sobre as receitas decorrentes das operações de exportação, ante a imunidade tributária conferida pela CF/88.*

*Transcreve julgados dos tribunais e doutrinas, visando corroborar o seu entendimento.*

*Cita site. cursos oferecidos e regimento das entidades do sistema "S" para corroborar seu entendimento.*

*Entende que trata-se de contribuição destinada à obtenção de recursos para a realização dos objetivos almejados e destinados ao trabalho e promoção social rural, funções estas inerentes ao SENAR.*

*Defende que a norma constitucional é clara no sentido de que as contribuições sociais e a CIDE previstas no art. 149 não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação.*

*Diz que o art. 62 do ADCT determina que a base de instituição legal do SENAR é a mesma do SENAI e SENAC, que tal contribuição também é social geral. Que os próprios objetivos e metas da entidade comprovam tal alegação. Portanto, a autuação imposta à Impugnante é totalmente improcedente.*

*Conclui que o lançamento tributário perpetrado pelo Auto de Infração em questão não deve prevalecer, uma vez que se está a tratar de espécie de contribuição social geral e, portanto, com aplicação do comando constitucional de imunidade tributária nas receitas de exportação.*

#### **DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE JUROS SOBRE A MULTA**

*Entende que apenas as penalidades por descumprimento de obrigações acessórias se convertem em obrigação principal e que apenas a obrigação principal constitui crédito tributário, concluindo que somente as penalidades por descumprimento de obrigações acessórias são acrescidas de juros de mora se não forem pagas no prazo legalmente estabelecido.*

*Que as multas aplicadas nos lançamentos de ofício (nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96). por não decorrerem do descumprimento de obrigações acessórias, não constituem crédito tributário. Que tais multas não sofrem nem poderão sofrer a incidência dos juros de mora. já que o art. 161 do CTN é expresso no sentido de que apenas o "crédito tributário" não pago no vencimento é que é acrescido de juros de mora.*

*Transcreve julgado do CARF. visando corroborar o seu entendimento.*

*Conclui que a multa de ofício não é parte integrante do crédito tributário, mas apenas uma penalidade por infração à lei tributária, requer que seja afastada a incidência dos juros SELIC sobre a respectiva multa de ofício.*

#### *DA APLICAÇÃO DE MULTA COM EFEITO DE CONFISCO*

*Argumenta que o patamar de 75% acabou por se mostrar confiscatório, contrariando a regra constitucional do direito pátrio de vedação ao confisco.*

*Informa que STF já possui posicionamento no sentido de fixar como patamar máximo para cobrança de multa por não recolhimento do tributo o percentual de 20% (vinte por cento), medida esta que, além de efetivamente aplicar a penalidade ao contribuinte, enseja caráter didático e não confiscatório.*

#### *DO PEDIDO*

*Requer:*

- a nulidade do auto de infração pela ausência de motivação para a autuação, o que ensejou verdadeira violação ao contraditório e ampla defesa da Impugnante;*
- quanto ao mérito, que a Contribuição ao SENAR enquadra-se como contribuição social geral, conforme norma constitucional (arts. 240 e 149 e art 62 do ADCT);*
- que por ser contribuição social geral e, uma vez que a autuação se dá pela exigência do crédito sobre as receitas decorrentes de exportação, incide a regra da imunidade tributária prevista no art. 149. §2º inciso I da CF/88.*
- que caso seja compreendida pela procedência da autuação, seja reduzido o percentual da multa aplicada.*

Ao analisar o caso, em 15.05.2017 (fls 713), entendeu a autoridade julgadora ser improcedente a impugnação, mantendo o crédito lançando, conforme esclarece as seguintes ementas:

*AUTOS DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. Os Autos de Infração (AIS) encontram-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática. bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.*

*IMUNIDADE. RECEITA DECORRENTE DE EXPORTAÇÃO. SENAR. IMPOSSIBILIDADE. É devida a contribuição ao SENAR na comercialização da produção rural com o mercado externo, não lhe sendo aplicável a imunidade prevista no artigo 149 da Constituição Federal de 1988. por possuir natureza jurídica de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas.*

*CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.*

---

*Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.*

**EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO.**

*A vedação constitucional de utilização de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador, que deve observar tal princípio na elaboração da lei. Uma vez editada a norma legal, ao agente do fisco cabe, apenas, a sua aplicação.*

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE 75%.**

*A multa de 75% prevista no inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 é aplicável nos casos de lançamento de ofício, independentemente da ocorrência de dolo do contribuinte e de quaisquer outras circunstâncias e efeitos da infração praticada.*

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE LEGAL.**

*É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.*

*Após a data de vencimento do crédito tributário, a aplicação de juros sobre multa de ofício é aplicável na medida que faz parte do crédito apurado. O art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN) autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o crédito tributário a que se refere o caput do artigo.*

*MULTA. REDUÇÃO. Não compete ao órgão julgador administrativo aplicar entendimentos divergentes das normas legais, para redução de valores de multas lançados de conformidade com a legislação pertinente.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.**

*As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.*

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário (fls. 739) alegando a nulidade do lançamento em razão de sua falta de motivação, a imunidade da contribuição ao SENAR sobre a receita da operação de exportação, a ilegalidade da cobrança de juros sobre o valor da multa e o efeito confiscatório da penalidade aplicada.

Pede a improcedência do auto de infração e, caso mantido, que seja ao menos reduzido o percentual da penalidade e excluída aplicação de juros sobre esse valor.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

### Da admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

### Da nulidade do lançamento

Aduz inicialmente a contribuinte que o lançamento, apesar de minucioso e preciso ao levantar e esclarecer a base de cálculo, é omissivo em sua motivação, devendo por isso ser considerado nulo, por preterição do direito de defesa.

Sobre tal matéria, vale citar o ensinamento de Maria Sylvania Zanella Di Pietro, sedimentado na doutrina e na jurisprudência pátrias, de que *o motivo é o pressuposto de fato e de direito que serve de fundamento para a existência no plano jurídico do Ato Administrativo e que a motivação é a exposição dos motivos, sendo, pois, a demonstração escrita de que os pressupostos de fato realmente existiram.*

Do exame do Termo de Verificação Fiscal do lançamento em apreço (fls 589), constata-se a existência de esclarecimento da auditoria de que o procedimento fiscal foi realizado com o propósito específico de examinar a regularidade dos recolhimentos realizados pela empresa em relação à contribuição ao SENAR:

*No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.65.00-2016-00303-5. **procedi à fiscalização do sujeito passivo acima identificado relativa à Contribuição para outras Entidades e Fundos - SENAR, correspondente aos ANOS CALENDÁRIOS DE 2012 e 2013, apurando-se o que segue:***

Relata a autoridade fiscal, também, que examinar a documentação apresentada, constatou que a empresa não recolhia a contribuição ao SENAR, incidente sobre operações de venda de produtos ao exterior no período examinado e, por isso, requereu esclarecimentos da fiscalizada:

*Foi constatado que a empresa não está declarando e recolhendo a contribuição ao SENAR, incidente sobre a Receita de Exportação, justificar.  
(...)*

Consta do TFV que, em resposta, a empresa argumentou que, mesmo sabendo da existência de posicionamento diverso, seu entendimento é de que tais receitas são imunes à contribuição ao SENAR:

*Não promove o recolhimento do SENAR, uma vez que, por mais que existam posicionamento no sentido de que aludida exação possua natureza jurídica de contribuição de interesse de categorias profissionais, é certo que, nos termos do art. 62 do ADCT da CF/88, referida contribuição deve possuir a mesma natureza e referibilidade das contribuições ao SENAI e SENAC, as quais possuem natureza jurídica de contribuição social geral, nos termos do*

art. 149 da CF/88. Portanto, tal como para o SENAC e SENAI, a contribuição ao SENAR, a despeito de incidir sobre a receita, é contribuição geral. No mesmo sentido, considerando a natureza de contribuição social geral, in caso, a Requerente enquadra-se na imunidade prevista no Inciso I do § 2º do mesmo art. 149, ou seja, a Requerente não é contribuinte do SENAR em virtude do comando constitucional existente que disciplina que, para receitas de exportação, não haverá incidência da citada contribuição

Ao final do TVF, citando a legislação pertinente, a auditoria informou que a empresa deixou de cumprir sua obrigação de declarar e recolher a contribuição ao SENAR, incidente sobre as receitas obtidas nas operações auditadas.

**7. Sobre os valores das Receitas de Exportações incide a Contribuição ao SENAR, que o sujeito passivo não declarou e não recolheu nos anos calendários de 2012 e 2013**, alegando: "Não promove o recolhimento do SENAR, uma vez que, por mais que existam posicionamento no sentido de que aludida exação possua natureza jurídica de contribuição de interesse de categorias profissionais, é certo que, nos termos do art. 62 do ADCT da CF/88, referida contribuição deve possuir a mesma natureza e referibilidade das contribuições ao SENAI e SENAC, as quais possuem natureza jurídica de contribuição social geral, nos termos do art. 149 da CF/88. Portanto, tal como para o SENAC e SENAI, a contribuição ao SENAR, a despeito de incidir sobre a receita, é contribuição geral. No mesmo sentido, considerando a natureza de contribuição social geral, in caso, a Requerente enquadra-se na imunidade prevista no Inciso I do 2º do mesmo art. 149, ou seja, a Requerente não é contribuinte do SENAR em virtude do comando constitucional existente que disciplina que, para receitas de exportação, não haverá incidência da citada contribuição".

**8. A contribuição para outras entidades e fundos - SENAR incide sobre as receitas mensais de exportações por estabelecimento, anexo a planilha Demonstrativo das Receitas de Exportações Ajustadas, a qual detalha o valor das receitas de exportações ajustadas, detalhando os estabelecimentos e suas receitas de exportações correspondentes;**

9. Com base nas apurações mensais das Receitas Brutas de Exportação por estabelecimento, apurados por esta auditoria e lançados (incluídos) de ofício na base de cálculo das Contribuições para Outras Entidades e Fundos - SENAR, através do presente Auto de Infração.

(...)

**Assim, no interesse da Fazenda Nacional, constituímos o crédito tributário, correspondente a Contribuição para Outras Entidades e Fundos - SENAR de acordo como o demonstrado.**

(...)

#### **D - DO ENQUADRAMENTO LEGAL**

Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 22-A, §5º e alterações posteriores;

Lei nº 8.870, de 15.04.94, art. 25, §1º, art. 25-A e alterações posteriores;

Lei nº 10.256, de 09.07.2001, artigos 1º e 2º;

Decreto nº 1.197, de 14.07.94, art. 25, § 1º, 4º e 5º;

*Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 201, § 15 e 16, artigos 201-A, 201-B e 201-C e alterações posteriores; MP nº 222, de 04.10.2004, art. 3º; Decreto nº 5.256, de 27.10.2004, art.18,1.*

Desses fatos, resta claro que o lançamento foi regulamente motivado, pois foram esclarecidas as razões de fato e de direito justificadoras exigência tributária, cuja incidência da obrigação, apesar de a contribuinte discordar, afirma que tinha conhecimento de posicionamento diverso do fisco.

Assim, não assiste razão à recorrente, não havendo que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

### **Da imunidade das operações em relação à contribuição ao SENAR**

Defende a recorrente, também, que a contribuição ao SENAR é uma espécie de contribuição social geral, sobre a qual incide a regra da imunidade tributária prevista no art. 149, parágrafo 2º inciso I da CF/88.

Sobre tal argumento, é importante verificar o disposto no art. 1º da Lei 8.315/91, que instituiu o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR):

*Art. 1ª E criado o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), com o objetivo de organizar, administrar e executar em todo o território nacional o ensino da formação profissional rural e a promoção social do trabalhador rural em centros instalados e mantidos pela instituição ou sob forma de cooperação, dirigida aos trabalhadores rurais.*

Conforme se constata da leitura do dispositivo acima, sendo a contribuição ao Senar destinada a financiar tais serviços, é evidente a sua natureza de contribuição de interesse de categoria profissional e não de contribuição social geral, como defende a recorrente.

Esse, inclusive, foi o entendimento predominante da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no acórdão 9202004.321, de 23.08.2016, ao analisar caso semelhante, em sede de recurso especial apresentado pelo contribuinte, do qual se extrai o seguinte excerto:

(...)

*Descartada, inicialmente, a característica de financiamento da seguridade social pela contribuição ao SENAR (dada a destinação notadamente diversa dada aos recursos arrecadados), passa-se a analisar as três possíveis hipóteses de classificação da contribuição adotadas doutrinariamente e no âmbito deste Conselho, as quais possuem diferentes consequências jurídicas, uma vez que:*

*a) Toma-se aplicável a imunidade caso se entenda tratar a contribuição de : a.1) contribuição social geral (espécie de contribuição social que, conforme classificação acima, abrange as contribuições a que se refere o art 240 da CRPB S8) ou a.2) contribuição de intervenção no domínio econômico:*

*b) Porém, de forma diversa, em se concluindo que a natureza jurídica da contribuição referida é de contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica, inaplicável a imunidade em tela.*

*Esta é a problemática a ser aqui enfrentada.*

---

*Inicialmente, faço uso de lição doutrinária trazida pelo primeiro paradigma colacionado para me posicionar, inicialmente, de forma contrária aos que entendem se tratar a Contribuição ao SENAR de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE):*

*Vejam os a lição doutrinária (Cf. DERZI, Misabel Abreu Machado. Notas de atualização. In: BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar, 7ª edição, Ed. Forense, 1997, p. 596):*

*"(...) o conceito de 'intervenção no domínio econômico' em sentido técnico--restrito, deve se restringir aos princípios gerais*

*básicos e fundamentais consagrados no Capítulo da Ordem Econômica e Financeira e que estão arrolados na própria Constituição. Deve ter uma configuração especial e não difusa.*

*Assim: a intervenção há de ser feita por lei; o setor da economia visado deve estar sendo desenvolvido pela iniciativa privada para que se possa identificar um ato de intervenção do domínio econômico;; as finalidades da intervenção devem perseguir aqueles princípios arrolados na Constituição, tais como assegurar a livre concorrência, reprimir o abuso do poder econômico, reprimir o aumento arbitrário de preços, etc."*

*Não vislumbro na contribuição sob análise nenhum objetivo relacionado à intervenção no domínio econômico, como valorização da livre concorrência, repressão ao abuso do poder econômico ou ao aumento arbitrário de preços, etc. e. assim, descaito se tratar na hipótese de CIDE.*

*(...)*

*Assim, feita tal digressão, faço notar que mesmo que, a bem do debate, se considerasse a possibilidade de existência de contribuições sociais gerais que não na forma do art. 240 da Carta Magna (superado, assim, o óbice de necessária incidência sobre a folha de salários anteriormente levantado), entendo que o norte para a correta classificação da exação (como contribuição corporativa, contribuição social geral ou CIDE) seria o de se caracterizar se os recursos arrecadados destinam-se a beneficiar preponderantemente (e não exclusivamente) o interesse de determinada categoria profissional ou econômica (ainda que, por exemplo, através de atividades educacionais) ou a sociedade como um todo ou, ainda, se caracterizam intervenção no domínio econômico.*

*(...)*

*O que se requer, em meu entendimento, com fulcro no permissivo instituidor, é tão somente que a contribuição seja de interesse de uma ou mais destas categorias, sendo que as categorias econômicas contribuintes da contribuição para o SENAR inegavelmente se beneficiam de forma direta do tributo.*

*Finalmente, faço notar também não enxergo o supedâneo legal para que se conclua que a base de cálculo de determinada contribuição, a fim de que se esteja diante de contribuição corporativa, deva-se vincular ao custo de atividade desempenhada, ou seja, que possua a exação vinculação característica de taxa, como também é defendido por alguns membros deste CARF.*

*Em ambos os casos, não se deve confundir o natural senso comum, diante do conhecimento das características das contribuições corporativas existentes, com a tese de que, obrigatoriamente, todas as contribuições de interesse de categoria profissional ou econômica se devam revestir de tais características*

*para serem assim classificadas, limitando-se as características necessárias da contribuição corporativa, em meu entendimento, àquelas expressamente previstas no texto constitucional.*

*Assim, com base nas considerações acima, concluo que se trata a contribuição instituída com fulcro no art. 22-Art. 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, de contribuição de interesse das categorias econômicas elencadas no art. 3º, I, da Lei nº 8.315, de 1991, e, assim, não sujeita à imunidade prevista no art. 149. §2º, I da CRFB 88.*

### **Das demais matérias questionadas**

Quanto às demais matérias questionadas (aplicação de multa com efeito confiscatório e ilegalidade da cobrança de juros sobre o valor da multa), por tratar-se de mera repetição de questionamentos já enfrentados e superados pela autoridade julgadora de primeiro grau e por concordar com o entendimento exposto no acórdão recorrido, com fulcro no art. 57, §3º do RICarf, reproduzo o seguinte excerto de tal decisão, tratando da matéria:

#### ***Do efeito confiscatório da multa***

*Quanto à alegação de que a multa de ofício seria confiscatória e ilegal, cabe apenas registrar que tal argumentação é relativa à legalidade de sua instituição, aspecto que não é de competência do julgador administrativo, que não pode deixar de aplicar um ato ou uma lei por considerá-lo ilegal ou inconstitucional, ou, mais exatamente, a autoridade administrativa não tem competência para decidir se um ato ou lei é ou não é inconstitucional.*

*Como acima referido, os órgãos administrativos de julgamento estão obrigados a cumprir até mesmo os atos normativos expedidos pelos órgãos superiores, conforme determina a Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001, em seu art. 7º, verbis: O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.*

*Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.*

*Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta o processo legislativo, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.*

*Porém, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem questionamentos acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, pois o lançamento é uma atividade administrativa vinculada, conforme disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.*

*Assim, não há como afastar a aplicação da multa de ofício, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, por ser confiscatória.*

#### ***Incidência de juros sobre a multa de ofício***

*Quanto à alegação de que não pode haver incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, cumpre invocar o disposto nos artigos 113. § 1º e 139 do Código Tributário Nacional:*

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

(...)

*Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.*

*Da leitura desses dispositivos, resta claro que a penalidade pecuniária faz parte do crédito tributário. Por conseguinte, a multa de ofício está sujeita ao acréscimo de juros de mora. conforme disposto no caput do artigo 161 do CTN:*

*Art. 161. O crédito não integr-almente 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.*

*Essa questão encontra-se pacificada no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Solução de Consulta COSIT nº 47. de 04.05.2016 (publicada no DOU em 11.05.2016). cuja ementa é reproduzida a seguir:*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), arts. 113, § 1º, 139 e 161; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 44 e 61, § 3º; Decreto-Lei nº 1.736, de 1979, arts. 2º e 3º.*

*Dessa forma, esse argumento da autuada também não merece prosperar.*

## CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso apresentado, mantendo o crédito discutido.

*Assinado digitalmente*

Paulo Sergio da Silva – Relator