



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.001173/2009-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.393 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente SANATORIO MARINGA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2007

MATÉRIAS E ALEGAÇÕES NÃO APRESENTADAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

As matérias e as alegações de defesa devem ser apresentadas pelo sujeito passivo quando da impugnação, momento em que se inicia a fase litigiosa do procedimento, precluindo o direito de argui-las quando da apresentação do recurso voluntário.

COMPENSAÇÃO OU RESTITUIÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO DE OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

O crédito decorrente de recolhimento indevido de contribuições para terceiros não pode ser objeto de compensação, mas tão somente de pedido de restituição, que deve ser formulado perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil ou às entidades respectivas, na forma das instruções vigentes na Receita Federal do Brasil.

O CARF não é competente para autorizar ou homologar compensações não requeridas perante a administração tributária.

O direito à compensação não pode ser oposto ao lançamento tributário como matéria de defesa, mormente quando a falta de recolhimento das contribuições não se deu a título de compensação.

IMUNIDADE. ISENÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A imunidade ou a isenção de contribuições previdenciárias ou devidas a terceiros conferida a entidades beneficentes de assistência social está condicionada aos cumprimento de requisitos previstos em lei.

A ausência de comprovação de que o contribuinte cumpria os requisitos legais para o reconhecimento da condição de entidade imune ou isenta à época dos fatos geradores sujeita-o à incidência das contribuições previdenciárias ou a terceiros.

AUDITORIA FISCAL DA RFB. COMPETÊNCIA

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é competente para realizar fiscalizações e para lavrar o respectivo auto de infração quando constatar a falta de cumprimento quer da obrigação tributária principal, quer da obrigação acessória.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. ELEMENTOS NECESSÁRIOS. INDEFERIMENTO.

A deficiência da defesa na apresentação de provas sob sua responsabilidade não implica a necessidade de realização de diligência, que não pode ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. INCRA. SÚMULA STJ Nº 516. TEMA STF Nº 495.

A contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA não foi extinta pelas Leis nº 7.787, de 1989, nº 8.212, de 1991, e nº 8.213, de 1991, sendo constitucional a sua exigência de empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC 33/2001.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SEBRAE. TEMAS 227 E 325 DO STF.

A contribuição devida ao SEBRAE tem natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita ser instituída por lei complementar, podendo ser cobrada com base na folha de salários, ainda que ausente a contraprestação direta em favor do contribuinte, sendo irrelevante o porte da empresa para fins de sua incidência.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SENAC/SESC. SÚMULA STJ Nº 499.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às matérias trazidas apenas em grau recursal, quais sejam, contradição no relatório fiscal, SAT, equivocada diferença entre a GFIP e Folha de Pagamento, reconhecimento do recolhimento das contribuições retidas e incidência de contribuição previdenciária exclusivamente sobre a folha de pagamentos, vencida a conselheira Sonia de Queiroz Accioly, que dele conhecia parcialmente em menor extensão; e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Wilderson Botto (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), que julgou procedente lançamento relativo a contribuições destinadas a entidades e fundos denominados "terceiros" (salário-educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados que prestaram serviços à empresa em epígrafe, no período de março/2006 a dezembro/2007 (DBCAD 37.194.877-0).

O Relatório Fiscal está às fls. 53 a 59. Conforme relatado pela DRJ, o contribuinte (fls. 117 a 119):

apresenta a sua impugnação para requerer que seja reconhecida a improcedência e a nulidade do lançamento fiscal, posto que seria imune a todas as contribuições exigidas no presente auto de infração.

Alternativamente, requer que se reconheça: a isenção das contribuições ao INCRA, SEBRAE, SESC e SENAC; a existência de suposto crédito do contribuinte, para compensação com as contribuições ora lançadas.

Requer, ainda: a suspensão da exigibilidade do lançamento até decisão final; o reconhecimento da incompetência da auditora para fazer lançamentos, pois a ela só caberia fiscalizar; a anulação do lançamento pela falta de cálculos no Relatório de Lançamentos das contribuições a título de administradores autônomos e individuais.

Requer, por fim, a produção de prova, protestando pela juntada oportuna de novos documentos que possam vir a interessar na solução do litígio.

Para fundamentar seus pleitos, arrola as seguintes alegações:

a) A auditora fiscal deixou de considerar que o contribuinte seria isento das contribuições previdenciárias e de terceiros por atender a 99% de seus pacientes pelo SUS. Conforme legislação vigente, as entidades filantrópicas ou que atendam pelo SUS em percentual acima de 60% de sua clientela, seriam isentas dessas contribuições;

b) A auditora fiscal tomou despesas de aluguel do contribuinte como se fossem pró-labore. Por isto, o lançamento seria nulo;

c) O contribuinte possuiria supostos créditos junto ao INSS, provenientes de contribuições pagas indevidamente sobre remuneração de autônomos, avulsos, administradores, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE. Tais créditos seriam passíveis de compensação por terem sido objeto de sentenças transitadas em julgado.

Por isto, requer que esta autoridade determine a compensação, guardadas as respectivas proporções, cumprindo-se, para tanto, as formalidades de praxe.

O direito à compensação não poderia ser limitado a 30% do crédito tributário mensal, por ofender o primado da igualdade e agredir o postulado da moralidade administrativa, por representar empréstimo compulsório.

A decadência do direito à compensação dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação ocorreria após 10 anos (tese dos cinco mais cinco).

Os valores a restituir devem ser corrigidos pelos índices reais da inflação mais os expurgos inflacionários, e não pelos índices oficiais defasados, criados pelo governo para engabelar os cidadãos.

Sobre o indébito deverão incidir juros compensatórios e juros moratórios;

d) O lançamento foi feito por agente supostamente incompetente, pois somente caberia ao Auditor Fiscal efetuar o levantamento e fiscalização de possíveis débitos/créditos, não podendo lançar débitos. Por isto, requer-se a anulação do lançamento.

e) Seria inexigível a contribuição ao INCRA, por não ser a autuada empresa da área rural. Seriam inexigíveis também a contribuição ao SEBRAE. SENAI, SESC e SENAC, por ser prestador de serviços.

A DRJ/CTA, por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente, em decisão que restou assim ementada:

IMPUGNAÇÃO. PROVAS. OPORTUNIDADE

Com a impugnação ocorre a oportunidade da apresentação de provas, precluindo o direito de o impugnante apresentá-la em outro momento processual.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES

A isenção das contribuições para a previdência social prevista no parágrafo 7º do art. 195 da Constituição Federal alcança exclusivamente as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas no art. 55 da lei 8.212, de 1991.

ERRO NA BASE DE CÁLCULO INCOMPROVADO

Alegação de erro ou equívoco na base de cálculo do crédito adotada pela auditoria fiscal carece da necessária comprovação. Fica afastada a tese trazida pela impugnante nesse sentido quando não tenha sido acompanhada da respectiva prova.

COMPENSAÇÃO DE OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

O crédito decorrente de recolhimento indevido de contribuições para terceiros não pode ser objeto de compensação. Só pode ser objeto de pedido de restituição, que deve ser formulado à RFB ou às entidades respectivas, na forma das instruções vigentes na Receita Federal do Brasil.

AUDITORIA FISCAL DA RFB. COMPETÊNCIA

É competente a auditoria fiscal da Receita Federal do Brasil para realizar fiscalizações e para lavrar o respectivo auto de infração quando ficar constata a falta de cumprimento quer da obrigação tributária principal quer da obrigação acessória.

SENAC/SESC

As empresas prestadoras de serviços estão incluídas dentre aquelas que devem recolher, a título obrigatório, contribuição para o SESC e para o SENAC, quando enquadradas no plano sindical da Confederação Nacional do Comércio, consoante a classificação do artigo 577 da CLT e seu anexo, recepcionados pela Constituição Federal (art. 240) e confirmada pelo seu guardião, o STF, a assimilação no organismo da Carta Maior.

SEBRAE

É devida a contribuição prevista no § 3º do art. 8º da Lei 8.029, de 1990, na redação da Lei 8.154, de 1990, arrecadada pela RFB como adicional às contribuições do SENAC/SESC e destinada ao SEBRAE.

INCRA

A contribuição destinada ao INCRA, pode ser exigida de empregado urbano, como ocorre desde a sua origem, quando foi instituída pela Lei nº 2.613, de 1.955, em benefício do então criado Serviço Social Rural, conforme jurisprudência recente do STJ

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 28/9/2009 (fls. 134), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 19/10/2009 (fls. 140 a 192), por meio do qual recorre a este Conselho das alegações já apresentadas quando da impugnação, acrescentando outras teses; as teses recursais podem ser assim resumidas:

1 – o lançamento foi feito por agente supostamente incompetente, pois somente caberia ao Auditor-Fiscal efetuar o levantamento e fiscalização de possíveis débitos/créditos, não podendo lançar débitos. Por isto, requer-se a anulação do lançamento;

2 – a Auditora-Fiscal foi contraditória na introdução do relatório fiscal, de forma que o relatório deve ser revisto para que o contribuinte possa recorrer dos fatos;

3 – a Auditora-fiscal deixou de considerar que o contribuinte seria isento das contribuições previdenciárias e de terceiros por atender a 99% de seus pacientes pelo SUS. Conforme legislação vigente, as entidades filantrópicas ou que atendam pelo SUS em percentual acima de 60% de sua clientela seriam isentas das contribuições previdenciárias devidas pela empresa e ao SAT e a das contribuições devidas a terceiros;

4 - a Auditora-Fiscal lançou o SAT em 2% sem nenhum parâmetro legal e fático, pois não considerou que a contribuinte possui a atividade médica tratando de pacientes, portanto, nenhum risco traz a seus funcionários, que são na maioria médicos e enfermeiros, e o restante do setor administrativo; requer perícia para demonstrar que os funcionários não estão expostos a risco no trabalho;

5 - quanto a alegada diferença entre a GFIP e Folha de Pagamento, verifica-se que a Auditora-Fiscal equivoca-se quanto a base de cálculo, pois, não podem ser usados valores da GFIP como parâmetro para se apurar a contribuição previdenciária, até porque todas as Guias referentes ao INSS estão à disposição, de forma que não é necessário arbitramento para levantamento de valores;

6 - em relação a contribuição de autônomos, o STF, em 12 de maio de 1994, a declarou inconstitucional, de forma que teria crédito no valor de R\$ 30.812,46, conforme planilha de cálculo e guias pagas que diz estar anexando (mas que não estão nos autos), uma vez que os dispositivos das Leis Ordinárias nºs 7.787/89 (art. 3º) e 8.212/91 (arts. 12 e 22) foram julgadas inconstitucionais por pretenderem disciplinar matéria regulável apenas por meio de Lei Complementar, de forma que aquele que não percebe salários e não integra a folha de salários não é empregado, mormente os autônomos prestadores de serviços que não são empregados da empresa, pois o texto constitucional se refere a ‘folha de salários’; em suma que a contribuição previdenciária deve incidir exclusivamente sobre a folha de salários da qual estão excluídos os que recebem pró-labore e os prestadores de serviços autônomos; dessa forma, entende que tem direito a compensar valores indevidamente recolhidos a título de pró-labore dos trabalhadores

autônomos e dos administradores com as quantias vincendas da contribuição social sobre o salário, eis que são tributos de mesma espécie;

7 - seria inexigível a contribuição ao INCRA, por não ser a autuada empresa da área rural. Seriam inexigíveis também a contribuição ao SEBRAE, SENAI, SESC e SENAC, por ser prestador de serviços e portanto isento de tais contribuições; além de inexigíveis, o contribuinte possuiria supostos créditos junto ao INSS, provenientes de contribuições pagas indevidamente ao INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE. Tais créditos seriam passíveis de compensação por terem sido objeto de sentenças transitadas em julgado; cita jurisprudência;

7.1 - em relação ao INCRA, alega que a Lei nº 7.787, de 1989, extinguiu por completo o Plano de Previdência do Trabalhador Rural, sendo que as Leis nºs 8.212/91 e 8.213/91 unificaram o regime de previdência rural e urbano e assim não mais subsiste a obrigatoriedade de as empresas contribuírem para o INCRA, pois a partir da criação do regime geral de Previdência Social tal contribuição deixou de se exigir de empresas urbanas, e sua exigência seria 'relativamente' inconstitucional, devendo ser restituída aquelas recolhidas nos últimos 10 anos; cita jurisprudência que entende validar suas alegações, e também Súmula do STF 196;

7.2 - quanto ao SENAC, SESC e SEBRAE, que tais contribuições somente são devidas por empresas comerciais, conforme jurisprudência que cita, devendo ser restituída aquelas recolhidas nos últimos 10 anos. Entende ainda, em relação ao SEBRAE, que tais contribuições somente são devidas por micro e pequenas empresas; que a cobrança é inconstitucional nos casos de médias e grandes empresas, que não necessitam da tutela do Estado, e que tais contribuições são tributos vinculados e assim somente são exigíveis de seus beneficiários, de forma que sua cobrança de médias e grandes empresas seria inconstitucional; além de tudo, entende que a instituição de tais contribuições dependeria de lei complementar, conforme art. 146 da Constituição Federal;

8 - que direito à compensação não poderia ser limitado a 30% do crédito tributário mensal, por ofender o primado da igualdade e agredir o postulado da moralidade administrativa, por representar empréstimo compulsório; que deve ser observado o prazo decenal para a restituição dos valores que entende indevidamente arrecadados; que os valores a restituir devem ser corrigidos pelos índices reais da inflação mais os expurgos inflacionários, e não pelos índices oficiais defasados, criados pelo governo para engabelar os cidadãos; que sobre os créditos deverão incidir juros compensatórios e juros moratórios;

Por fim, requer:

1 – a anulação do lançamento por contradição (a auditora diz que foram recolhidas as contribuições e depois diz que não);

2 – reconhecimento de sua imunidade em relação às contribuições sociais;

3 – caso não se reconheça sua imunidade, que se reconheça a isenção do SAT, INCRA, SEBRAE, SESC e SENAC;

4 – improcedência da diferença apurada entre GFIP e folha de pagamento, tendo que em vista que foi aplicada sobre base de cálculo diversa das contribuições ao INSS;

5 – compensação dos valores levantados após expurgados os valores indevidos lançados pela Auditora-Fiscal;

6 – sejam reconhecidos os créditos que lista (autônomos/avulsos/administradores; INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE);

7 – seja reconhecido que houve o repasse das contribuições retidas;

8 – suspensão da exigibilidade do lançamento até decisão final;

9 – seja reconhecida a incompetência da Auditora para efetuar lançamentos, pois a esta só cabe fiscalizar;

10 - sejam feitas Perícias relativas ao SAT, e Diligências relativas ao atendimento ao SUS em 99% de seus atendimentos, e também para comprovar se atua no setor urbano ou rural; qual a atividade de empresa para fins de demonstrar que está dispensada do SEBRAE, SENAC E SESC.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo, entretanto não atende a todos os pressupostos de admissibilidade em relação a parte das matérias ou alegações apresentadas somente no recurso, de forma que será conhecido parcialmente.

Das inovações recursais

Inicialmente registro que a contribuinte apresenta algumas teses de defesa apenas em sede recursal, o que se constitui em flagrante inovação recursal. Basta ler a impugnação apresentada às fls. 224 a 243 para ver que naquela oportunidade o contribuinte não traçou uma linha sequer sobre as seguintes matérias:

1 – que a Auditora-Fiscal foi contraditória na introdução do relatório fiscal, de forma que o relatório deve ser revisto para que o contribuinte possa recorrer dos fatos;

2 - que a Auditora-Fiscal lançou o SAT em 2% sem nenhum parâmetro legal e fático, pois não considerou que a contribuinte possui sua atividade médica tratando de pacientes, portanto, nenhum risco traz a seus funcionários e por isso requer perícia para demonstrar que os funcionários não estão expostos a risco no trabalho;

3 - quanto a alegada diferença entre a GFIP e FP, que a Auditora-Fiscal equivocou-se quanto a base de cálculo, pois, não podem ser usados valores das Guias de FGTS (GFIP) como parâmetro para se apurar contribuições previdenciárias (que se chama de INSS), até porque todas as Guias referentes ao INSS estão à disposição, e que não necessita de arbitramento para levantamento de valores;

4 – seja reconhecido que houve o repasse das contribuições retidas.

Conforme inciso III do art. 16 e art. 17 do Decreto nº 70.235/72, copiados abaixo, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, os motivos de fato e direito em que se fundamentam os recursos e os pontos de discordância em relação ao lançamento deverão ser apresentados, via de regra, na impugnação, admitindo-se que novas razões sejam trazidas no recurso voluntário somente quando essas se prestarem a contrapor a decisão recorrida, o que não acontece no presente recurso:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (grifei)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

As alegações ou matérias trazidas em grau de recurso devem se limitar àquelas abordadas pelo recorrente em sua impugnação, de forma que as discordâncias não apresentadas na impugnação não poderão mais ser apresentadas em grau de recurso, sob pena de supressão de instâncias, uma vez que não foram apreciadas pela julgadora de piso, estando assim, preclusas.

Para que fique mais claro, conforme já relatado, a impugnação está às fls. 71 a 90 e é certo que as matérias impugnadas foram:

- a) isenção das contribuições previdenciárias por entender a contribuinte que atende a 99% de seus pacientes pelo SUS;
- b) a Auditora-Fiscal tomou despesas de aluguel do contribuinte como se fossem pró-labore, por isso o lançamento seria nulo (tese não renovada no recurso);
- c) o contribuinte possuiria supostos créditos junto ao INSS, provenientes de contribuições pagas indevidamente sobre remuneração de autônomos, avulsos administradores, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE. Tais créditos seriam passíveis de compensação, por terem sido objeto de sentenças transitadas em julgado, de forma que requer a compensação, sem a limitação de 30% do crédito tributário mensal, considerando ainda que a decadência do direito à compensação ocorreria após 10 anos, e postulando que os supostos créditos devem ser corrigidos pelos índices reais da inflação mais os expurgos inflacionários, incidindo sobre os mesmos juros compensatórios e juros moratórios;
- d) o lançamento foi feito por agente supostamente incompetente, pois somente caberia ao Auditor-Fiscal efetuar o levantamento e fiscalização de possíveis débitos/créditos, não podendo lançar débitos, requerendo por isso a anulação do lançamento;
- e) seria inexigível a contribuição ao INCRA, por não ser a autuada empresa da área rural. Seriam inexigíveis também a contribuição ao SEBRAE. SENAI, SESC e SENAC, por ser prestadora de serviços.

Ademais, alega ainda que o STF, em 12 de maio de 1994, declarou inconstitucional a contribuição cobrada de administradores e trabalhadores autônomos, de forma que teria crédito no valor de R\$ 30.812,46 relativo a pagamento indevido de tais contribuições, conforme planilha de cálculo e guias pagas que diz estar anexando (mas que não estão nos autos), uma vez que os dispositivos das Leis Ordinárias nºs 7.787/89 (art. 3º) e 8.212/91 (arts. 12 e 22) foram julgadas inconstitucionais por pretenderem disciplinar matéria regulável apenas por meio de Lei Complementar, de forma que, em suma, a contribuição previdenciária deve incidir exclusivamente sobre a folha de salários da qual estão excluídos os que recebem pró-labore e os prestadores de serviços autônomos; com isso, entende que tem direito a compensar valores indevidamente recolhidos a título de pró-labore dos trabalhadores autônomos e dos administradores com as quantias vincendas da contribuição social sobre o salário, eis que são tributos de mesma espécie. Tal alegação, além de ser apresentada apenas em grau recursal, não

sendo portanto conhecida, não encontra suporte nestes autos, uma vez que aqui se discute contribuições devidas a terceiros, matéria diversa daquela apresentada neste tópico. Mesmo que tenha trazido tal matéria apenas para efeitos de compensação ou restituição de valores que entende terem sido indevidamente pagos, tal compensação não será possível conforme se verá em Capítulo próprio.

Assim, não conheço de todas as matérias descritas neste Capítulo.

Dos pedidos de perícias e diligências

O recorrente requer ainda sejam feitas Perícias relativas ao SAT. Solicita ainda Diligências relativas ao atendimento ao SUS, que seriam 99% de seus atendimentos; também para comprovar se atua no setor urbano ou rural, para fins de verificar se deve ou não recolher contribuições ao INCRA; e qual a atividade de empresa para fins de demonstrar que está dispensada do SEBRAE, SENAC E SESC.

Considerando o não conhecimento das matérias relativas ao SAT, deve ser rejeitado o pedido de diligência em relação a tal matéria.

Quanto às diligências para comprovar que 99% de seus atendimentos são pelo SUS, também desnecessária uma vez que, conforme se verá, os elementos constantes dos autos são suficientes para demonstrar que a recorrente não faz jus à isenção que pretende com tal demonstração, de forma que tal pedido é irrelevante para a decisão sobre o crédito tributário discutido nos autos. Ademais, ainda que houvesse qualquer influência, caberia à recorrente trazer aos autos as provas que possui, conforme disciplina o inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, acima copiado.

Da mesma forma não é necessária qualquer diligência para fins de demonstrar que o contribuinte está dispensado do INCRA, SEBRAE, SENAC E SESC, pois, conforme se verá, o lançamento de tais rubricas é efetuado em estrita obediência às leis regulamentadoras, às quais o julgador administrativo encontra-se vinculado.

Por esses motivos, rejeitos os pedidos de diligências ou perícias pretendidas.

Da suspensão do crédito discutido até decisão final

Conforme também apontado pela DRJ, *“A suspensão da exigibilidade do crédito já se dá automaticamente pela interposição da impugnação, em face do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional”*, tanto que o crédito discutido encontra-se com a exigibilidade suspensa até o presente momento, de forma que não procede tal pedido.

Da incompetência da Auditora-Fiscal para efetuar lançamento de crédito tributário

Alega o recorrente que o lançamento foi feito por agente supostamente incompetente, pois somente caberia ao Auditor-Fiscal efetuar o levantamento e fiscalização de possíveis débitos/créditos, não podendo lançar débitos, sendo por isso nulo o lançamento.

Conforme já apontado pela DRJ,

O servidor competente para realizar o lançamento do crédito através do auto de infração a que se refere o art. 10 do PAF é o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, consoante atribuição conferida pelo art. 60 da Lei nº 10.593, de 2002, na redação dada pela Lei 11.457, de 2007:

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo c/c Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

Portanto, sem razão o contribuinte quanto a essa alegação.

Da alegada imunidade das contribuições previdenciárias e de terceiros

Neste Capítulo o recorrente alega ser isento (imune) das contribuições previdenciárias e de terceiros por atender a 99% de seus pacientes pelo SUS e, conforme legislação vigente, as entidades filantrópicas ou que atendam pelo SUS em percentual acima de 60% de sua clientela, seriam isentas das contribuições discutidas nos autos.

Conforme anotou a DRJ:

A impugnante, simplesmente não é nem pode se equiparar a entidade beneficente de assistência social com direito a isenção das contribuições previdenciárias, inclusive por vedação constitucional.

A isenção das contribuições para a previdência social esta prevista no parágrafo 7º do art. 195 da Constituição Federal:

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Vê-se que a isenção das contribuições previdenciárias é garantida exclusivamente as entidades beneficentes de assistência social, direito esse que foi regulamentado pelo art. 55 da lei 8.212, de 1991.

Tal direito socorre também as entidades beneficentes de assistência social na área de saúde, que ofereçam pelo menos 60% de seus serviços ao Sistema Único de Saúde (parágrafo 5º do art. 55 da Lei 8.212, de 1991, dispositivo este atualmente suspenso em liminar concedida pelo Supremo Tribunal Federal).

Ocorre que a impugnante, ainda que preste serviços ao SUS, simplesmente, não é entidade beneficente de assistência social, mas sociedade empresária com fins essencialmente lucrativos, consoante se colhe de seu contrato social. Por esta razão, não está abrangida pelo benefício previsto no parágrafo 7º da CF.

Ademais disto, o parágrafo 2º do art. 199 da Constituição veda expressamente a destinação de recursos públicos para auxílios ou subvenções às instituições privadas com fins lucrativos:

...

2º É vedada a destinação de recursos públicos para auxílios ou subvenções às instituições privadas com fins lucrativos.

É evidente que o valor correspondente à renúncia fiscal decorrente da isenção das contribuições previdenciárias prevista no parágrafo 7º do art. 195 da Constituição constitui recursos públicos, cuja destinação as empresas privadas com fins lucrativos é proibida pela Constituição.

Deste modo, se conclui que não há a menor possibilidade de existir alguma espécie de isenção a beneficiar a impugnante. Por isto, a empresa efetivamente está sujeita ao recolhimento das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a folha de salário de empregados e contribuintes.

Por tal razão, verifica-se totalmente improcedente a sua alegação posta neste tópico.

O recorrente alega ser imune de contribuições previdenciárias e de terceiros por atender a 99% de seus pacientes pelo SUS, mas não apresenta qualquer comprovação nesse sentido; o lançamento foi realizado sem qualquer referência à suposta condição de isenção do recorrente, dada a inexistência de quaisquer registros da entidade nesta categoria, perante o Fisco Federal. Na época do lançamento estava vigente o art. 55 da Lei nº 8.212/91, segundo o qual o reconhecimento da isenção tinha que ser requerido pela entidade à Secretaria da Receita Federal do Brasil, porém, no caso concreto, não foi apresentado qualquer documento nesse sentido (ato declaratório de isenção, ato declaratório executivo ou documento do gênero atestando tal condição). Registro ainda que o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, atualmente revogado pela Lei 12.101, de 2009, mas vigente à época, foi julgado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Recurso Especial RE 566.622.

Assim, conforme já apontado pela DRJ, ainda que preste serviços ao SUS, o recorrente simplesmente não é entidade beneficente de assistência social. Dentre os requisitos exigidos para o gozo da isenção, aquele previsto no inciso V do caput do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, vigente à época, estabelecia que “*aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.*”. O Contrato Social e alterações estão às fls. 37 a 52. Na 14ª alteração contratual, assinada em 2005, a cláusula 1ª (fls. 49) rege que “*A sociedade empresária, com fins lucrativos, ...*” e a cláusula 9ª “*... Os resultados serão atribuídos às sócias, ..., podendo os lucros, a critério das mesmas, ser distribuídos proporcionalmente ou ficarem em reserva na sociedade*”. Assim, não restam dúvidas ser o contribuinte sociedade empresária com fins essencialmente lucrativos, consoante se colhe de seu contrato social. Portanto, sem razão o contribuinte neste Capítulo.

Da contribuições devidas ao INCRA, SEBRAE, SESC E SENAC

Neste Capítulo alega o contribuinte ser inexigível a contribuição ao INCRA, por não ser empresa da área rural; alega ainda que seriam também inexigíveis as contribuições ao SEBRAE, SESC e SENAC por ser prestador de serviços e portanto isento de tais contribuições, apresentando questões de inconstitucionalidades relativas às leis instituidoras dessas contribuições a terceiros, que deixo de apreciar em observância a verbete sumular editado por este Conselho, qual seja:

Súmula CARF nº 2

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

INCRA

Em relação ao INCRA, alega o contribuinte que no seu caso tal contribuição seria inexigível por não ser empresa da área rural; alega ainda que a Lei nº 7.787, de 1989, extinguiu por completo o Plano de Previdência do Trabalhador Rural, sendo que as Leis nºs 8.212/91 e 8.213/91 unificaram o regime de previdência rural e urbano e assim não mais subsiste a obrigatoriedade de as empresas contribuírem para o INCRA, pois a partir da criação do regime geral de Previdência Social tal contribuição deixou de ser exigida de empresas urbanas, e sua exigência seria ‘relativamente’ inconstitucional, devendo ser restituída aquelas contribuições recolhidas nos últimos 10 anos; cita jurisprudência que entende fundamentar suas alegações.

Inicialmente, quanto à jurisprudência citada, conforme já observou o julgador de piso, “*as decisões arroladas pela defesa acham-se superadas por supervenientes sentenças contrárias aquele entendimento*”.

A contribuição devida ao INCRA, instituída originalmente pela Lei nº 2.613, de 1955, está prevista no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, e a alíquota de 0,2% foi determinada pelo inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971:

Decreto-Lei nº 1.146, de 1970

Art 3º É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965.

Lei Complementar nº 11, de 1971

Art. 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes: (...) II - da contribuição de que trata o art. 3º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% (dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL. (...)

Com o advento da Lei nº 7.787, de 1989, surgiram debates sobre a manutenção de sua exigibilidade. Porém, o STJ, em sede de recurso repetitivo (Resp 977.058/RS), pacificou a matéria por meio da Súmula 516, no sentido de ser legítima a cobrança da parcela de 0,2% destinada ao INCRA tanto dos empregadores rurais, quanto urbanos, pois se trata de contribuição de intervenção no domínio econômico, que não foi extinta pela Lei nº 7.787, de 1989, nem pelas Leis nº 8.212 e 8.213, de 1991:

Súmula STJ nº 516

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o Incra (Decreto-Lei n. 1.110/1970), devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis nºs 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

Nesse mesmo sentido, no recente julgamento do RE 630898, com repercussão geral, o STF fixou a seguinte tese para o tema nº 495 “*É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC 33/2001*”, constando ainda da ementa que “*2. A contribuição ao INCRA tem contornos próprios de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE). Trata-se de tributo especialmente destinado a concretizar objetivos de atuação positiva do Estado consistentes na promoção da reforma agrária e da colonização, com vistas a assegurar o exercício da função social da propriedade e a diminuir as desigualdades regionais e sociais (arts. 170, III e VII; e 184 da CF/88). 3. Não descaracteriza a exação o fato de o sujeito passivo não se beneficiar diretamente da arrecadação, pois a Corte considera que a inexistência de referibilidade direta não desnatura as CIDE, estando, sua instituição “jungida aos princípios gerais da atividade econômica”... 5. É constitucional, assim, a CIDE destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive, após o advento da EC nº 33/01*”

Nos termos § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CAREF,

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no

juízo dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim, sem razão o contribuinte quanto à contribuição ao INCRA.

SEBRAE

Sustenta a recorrente que tais contribuições somente são devidas por empresas comerciais, conforme jurisprudência que cita, devendo ser restituídas aquelas recolhidas nos últimos 10 anos; entende ainda que tais contribuições somente são devidas por micro e pequenas empresas; que sua cobrança é inconstitucional nos casos de médias e grandes empresas, que não necessitam da tutela do Estado; que tais contribuições são tributos vinculados, de forma que somente são exigíveis de seus beneficiários; além disso, entende que a instituição de tais contribuições dependeria de lei complementar, conforme art. 146 da Constituição Federal.

Sobre a contribuição destinada ao SEBRAE, o Supremo Tribunal Federal já pacificou o entendimento da desnecessidade de edição de lei complementar para a sua instituição, bem como em relação a sua natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico, de forma que é válida a sua cobrança ainda que ausente a contraprestação direta em favor do contribuinte, ou seja, é irrelevante ser ou não micro e pequena empresa, conforme decidido no julgamento do RE 635.682, com repercussão geral, a definir o Tema 227:

TEMA - Reserva de lei complementar para instituir contribuição destinada ao SEBRAE.

TESE: A contribuição destinada ao Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae possui natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico e não necessita de edição de lei complementar para ser instituída.

DESCRIÇÃO: Agravo de instrumento interposto contra decisão que inadmitiu recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 146, III, a; 154, I; e 195, § 4º; da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do art. 8º, § 3º, da Lei nº 8.029/90, que instituiu a contribuição destinada ao SEBRAE.

“EMENTA: Recurso extraordinário. 2. Tributário. 3. Contribuição para o SEBRAE. Desnecessidade de lei complementar. 4. Contribuição para o SEBRAE. Tributo destinado a viabilizar a promoção do desenvolvimento das micro e pequenas empresas. Natureza jurídica: contribuição de intervenção no domínio econômico. 5. Desnecessidade de instituição por lei complementar. Inexistência de vício formal na instituição da contribuição para o SEBRAE mediante lei ordinária. 6. Intervenção no domínio econômico. É válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte. 7. Recurso extraordinário não provido. 8. Acórdão recorrido mantido quanto aos honorários fixados.” (RE 635.682/RJ, rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 25/4/2013, acórdão publicado no DJe de 24/5/2013)

Também no recente julgamento do RE 630.624, com repercussão geral, o STF fixou a seguinte tese para o tema 325, “*As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei nº 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001*”, o que significa que o STF reconheceu ser legal a cobrança da exação com base na folha de salários, mesmo após a emenda constitucional (a discussão era se a legislação teria perdido seu fundamento constitucional após a EC 33/2001; o STF decidiu no sentido de que a intenção da alteração constitucional não foi revogar as contribuições que incidem sobre a folha; entender desse modo esvaziaria o artigo 240 da Constituição Federal, que expressamente prevê a folha de salários como base de cálculo das contribuições compulsórias; a contribuição objeto da ação nada mais é que um adicional de alíquota sobre a base de cálculo das contribuições previstas no dispositivo constitucional).

SESC E SENAC

Quanto à contribuição ao SESC e ao SENAC, trata-se também de matéria já sumulada pelo STJ, ou seja,

SÚMULA 499

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

A exceção somente se aplica às empresas prestadoras de serviços que estiverem vinculadas a outro serviço social autônomo, como por exemplo, aquelas prestadoras de serviços rurais que contribuem para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR).

Da compensação com supostos créditos junto ao INSS, provenientes de contribuições pagas indevidamente sobre remuneração de autônomos, avulsos administradores, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE.

Neste Capítulo o recorrente alega possuir créditos provenientes de supostos créditos junto ao INSS, relativos a contribuições pagas indevidamente sobre remuneração de autônomos, avulsos e administradores, INCRA, SENAC, SESC, e SEBRAE, alegando que tais créditos seriam passíveis de compensação. Sem razão o contribuinte.

Conforme observou o julgador de piso:

Primeiramente, com relação a suposto crédito decorrente de contribuições recolhidas atualmente pela Receita Federal do Brasil, e antes pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária ou pelo INSS, para as entidades e fundos como INCRA, SENAC, SENAC, e SEBRAE, deve-se observar que as instruções que tratam da matéria vedam essa modalidade de encontro de contas. Veja-se, nesse sentido, a disposição prevista no art. 47 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008:

Art. 47. É vedada a compensação pelo sujeito passivo das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

A mesma vedação constava da Instrução Normativa SRP nº 3, da extinta Secretaria da Receita Previdenciária, em seu art. 193, normalizando essa revogada naquele ato, mas vigente hoje na citada IN RFB nº 900:

Art. 193. Caso haja pagamento de valores devidos a Previdência Social, de atualização monetária, de multa ou juros de mora, é facultado ao sujeito passivo optar pela compensação ou pela formalização do pedido de restituição na forma da Seção II deste Capítulo, observadas, quanto à compensação, as seguintes condições

I – a compensação deverá ser realizada com contribuições sociais arrecadadas pela SRP para a Previdência Social, excluídas as destinadas para outras entidades ou fundos;

Diante dessas normas, se conclui que se o contribuinte possui hipotético crédito de contribuições para terceiros, tal crédito não pode ser objeto de compensação.

Só pode ser objeto de pedido de restituição, que deve ser formulado à RFB ou às entidades respectivas, na forma das instruções vigentes na Receita Federal do Brasil.

Em face dessas vedações e limitações, resulta de todo descabida a pretensão de que esta autoridade determine nestes autos a compensação relativa aos terceiros.

Nesse mesmo sentido, determina a Lei nº 8.212, de 1991, na redação vigente à época dos fatos:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido. (Redação dada ao caput e parágrafos pela Lei nº 9.129, de 20.11.95).

... (Incluído pela Lei nº 9.032, de 1995).

§ 2º Somente poderá ser restituído ou compensado, nas contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), valor decorrente das parcelas referidas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta lei. (Incluído pela Lei nº 9.032, de 1995).

Em relação à contribuição a terceiros, o Decreto nº 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social), na redação vigente à época dos fatos, disciplinava:

Art. 250. O pedido de restituição ou de compensação de contribuição ou de outra importância recolhida à seguridade social e recebida pelo Instituto Nacional do Seguro Social será encaminhado ao próprio Instituto.

§ 1º No caso de restituição de contribuições para terceiros, vinculada à restituição de contribuições previdenciárias, será o pedido recebido e decidido pelo Instituto Nacional do Seguro Social, que providenciará a restituição, descontando-a obrigatoriamente do valor do repasse financeiro seguinte ao da restituição, comunicando o fato à respectiva entidade.

§ 2º O pedido de restituição de contribuições que envolver somente importâncias relativas a terceiros será formulado diretamente à entidade respectiva e por esta decidido, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social prestar as informações e realizar as diligências solicitadas. (grifo nosso)

Assim, vê-se que somente é permitida por lei, em caso de haver pagamento indevido, a compensação entre as contribuições sociais previdenciárias, não havendo previsão para efetuar compensação com créditos de terceiros ou entre estes. Isso porque os valores eventualmente recolhidos às outras entidades ou fundos não entraram nos cofres da Previdência. Caso contribuinte de fato possuísse os créditos alegados, deveria requerer a sua restituição a pelos meios próprios, junto ao órgão arrecadador ou ao terceiro, uma vez que este Colegiado não tem competência para autorizar ou homologar compensações.

Quanto aos demais créditos (decorrentes de remuneração de autônomos, avulsos e administradores), ainda que houvesse comprovação de sua existência (o que não há), considerando que o presente lançamento refere-se a contribuições destinadas a terceiros, não poderiam ser utilizados para compensar tais contribuições.

Ademais, um suposto direito à compensação não pode ser oposto ao lançamento tributário como matéria de defesa.

Assim, não sendo possível a compensação requerida pelos motivos acima apontados, deixo de apreciar as questões relativas à limitação de 30% ou ainda relativa a índices de correção dos supostos créditos, de forma que nada a prover neste Capítulo.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer em parte do recurso, não conhecendo das matérias trazidas apenas em grau recursal, quais sejam, contradição no relatório fiscal, SAT, equivocada diferença entre a GFIP e Folha de Pagamento, reconhecimento do recolhimento das contribuições retidas e incidência de contribuição previdenciária exclusivamente sobre a folha de pagamentos; e, na parte conhecida, por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva