



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.721978/2014-96
ACÓRDÃO	2301-011.960 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLAUDIO LUIS BIZZ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

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

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis (Súmula CARF nº 163).

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DAS VERBAS ALEGADAS. GFIP.

É ônus do contribuinte comprovar que as parcelas que alega indevidamente tributadas integraram a autuação fiscal, não bastando alegações genéricas, sem a juntada tempestiva de documentos idôneos, nos termos do art. 16, III e § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE. CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. INCIDÊNCIA

A contribuição destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE), sendo devida por todos os empregadores, independentemente de enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte, bem como da existência de benefício direto (STF - RE 396.266/SC).

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA. EMPREGADOR URBANO. INCIDÊNCIA.

É devida a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA também pelos empregadores urbanos, conforme entendimento consolidado pelo STJ na Súmula 516.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar provimento.

Sala de Sessões, em 23 de janeiro de 2026.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de fls. 02/65, relativo a contribuições sociais previdenciárias do período de 01/03/2009 a 31/12/2011, consolidadas em 10/03/2014, a ver:

TIPO	NÚMERO DE CADASTRO -DEBCAD	Contribuição/multa isolada	Valor - R\$
AIOP	51.059.138-8	Contribuição previdenciária, quota patronal	139.056,83
AIOP	51.059.139-6	Contribuição devida às outras entidades ou fundos - 'terceiros'	30.903,06

Conforme se depreende do relatório fiscal, a gênese das obrigações tributárias ora exigidas reside na exclusão da pessoa jurídica auditada do regime simplificado de tributação (Simples Nacional), operacionalizada por intermédio de ato administrativo exarado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cujos efeitos retroagiram a 01/01/2009. Nada obstante o desenquadramento oficial, o contribuinte persistiu na entrega de suas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs) sob a falsa premissa de que ainda usufruía

daquele regime (código 2 em campo específico), circunstância que resultou na supressão das contribuições sociais constituídas.

A fiscalização detalhou a ocorrência dos fatos geradores e o arcabouço normativo que sustenta a exigibilidade das exações, abarcando, inclusive, a aplicação do Fator Acidentário de Prevenção (FAP). Outrossim, restaram devidamente discriminadas as bases de cálculo e as respectivas fontes de extração, bem como a metodologia de levantamento empregada no procedimento de lançamento.

Ao julgar a impugnação (fls. 70/146), a decisão de primeira instância manteve o crédito tributário exigido. Confira-se a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/12/2011

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

BASE-DE-CÁLCULO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Entende-se por salário de contribuição, para o segurado empregado e contribuinte individual, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

Os pagamentos legalmente considerados como salário-de-contribuição, para fins previdenciários compõem a base de cálculo da contribuição à Seguridade Social; somente as exclusões arroladas em rol exaustivo na legislação estão fora do âmbito da incidência tributária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA. JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não venha atendido dos requisitos regulamentares, a saber: formulação de quesitos atinentes aos exames desejados e indicação de perito.

Considera-se desnecessária a perícia que limita-se a requerer exame em seus próprios documentos contábeis e fiscais com o fito de identificar a incidência tributária de determinadas verbas.

A prova documental deverá ser juntada aos autos na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se comprovadas as situações de excepcionalidade veiculadas na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 06/03/2015 (fl. 215), o sujeito passivo interpôs, em 30/03/2015 (fl. 244), recurso voluntário (fls. 217/243).

Em sua fundamentação, o contribuinte sustenta a necessidade de ser observado o entendimento consolidado pelos Tribunais Superiores, defendendo que a incidência das contribuições previdenciárias deve se restringir, de forma cumulativa, às verbas de natureza estritamente contraprestativa e que se incorporem à remuneração para fins de aposentadoria. Sob esse prisma, pleiteia a revisão do lançamento fiscal no que tange aos valores pagos a título de vale-transporte, auxílio-alimentação, horas extras, adicionais eventuais (incluindo o terço constitucional de férias), juros de mora em reclamatórias trabalhistas, ajuda de custo por uso de veículo próprio, auxílios funeral e creche, além de bolsas de estudo, abonos de assiduidade e gratificações eventuais. Para amparar sua tese, colaciona robusto conteúdo doutrinário e jurisprudencial específico para cada uma das referidas rubricas.

No que concerne às contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE, a peça impugnatória as classifica como Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), asseverando que tais exações não teriam sido recepcionadas pela Emenda Constitucional nº 33/2001 em razão da inconstitucionalidade de sua base de cálculo. O recorrente reforça seu posicionamento com julgados correlatos, advertindo para os riscos de uma judicialização evitável e apontando a nulidade material do feito, a qual decorreria de uma interpretação normativa equivocada acerca da base impositiva.

Por fim, ante os argumentos expendidos, o contribuinte requer o reconhecimento da não incidência tributária sobre as verbas contestadas e a consequente procedência de sua defesa. Pugna, outrossim, pela produção de prova pericial para a exata quantificação dos valores que entende indevidamente tributados, acostando aos autos as folhas de pagamento do ano de 2011 para evidenciar a inclusão de parcelas indenizatórias, como o terço de férias, no cômputo dos tributos exigidos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, porém deve ser conhecido em parte, pelas razões abaixo aduzidas.

Inconstitucionalidade

Em relação aos argumentos de inconstitucionalidade de normas e violação a princípios, lembro que a este Conselho não é dado se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e da Súmula CARF nº 2:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

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

Pedido de diligência

O art. 18 do Decreto nº 70.235/72 assim dispõe sobre a diligência:

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

Consoante essa norma, o julgador deferirá o pedido de diligência, única e exclusivamente, quando julgar necessária. Em hipótese alguma é possível interpretá-lo no sentido de que ser um direito do contribuinte, previsto em lei, cabendo ao julgador tão somente determinar sua realização.

Ademais, de acordo com o supracitado art. 16 do Decreto nº 70.235/72, cabe ao contribuinte a juntada das provas daquilo que alega, do que se depreende que a diligência se presta tão somente ao provimento de esclarecimentos e não à complementação do conjunto probatório.

Observo, por fim, os termos da Súmula CARF nº 163, *verbis*:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Isto posto, nego o pedido de diligência.

Mérito

Em primeiro lugar, faz-se importante esclarecer, como restou devidamente registrado pela autoridade julgadora de primeira instância¹, que o contribuinte traz argumentação jurídica visando afastar a incidência sobre diversas parcelas, porém, não faz a devida comprovação nos autos de que, de fato, fizeram parte da autuação.

¹ “Dizemos 'em tese' porque o Impugnante parece querer discutir a incidência tributária teoricamente, abstenendo-se de apontar em qual caso particular se enquadraria a supostamente exorbitante constituição do crédito pertinente.” (fl. 175)

Com efeito, o recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório, anexando à impugnação as provas que demonstrariam a incidência sobre as verbas que alega ter sofrido a incidência: vale-transporte, auxílio-alimentação, horas extras, adicionais eventuais (incluindo o terço constitucional de férias), juros de mora em reclamações trabalhistas, ajuda de custo por uso de veículo próprio, auxílios funeral e creche, além de bolsas de estudo, abonos de assiduidade e gratificações eventuais.

Relembre-se que o lançamento foi feito por conta de o contribuinte ter indevidamente declarado, em GFIP, que estava no SIMPLES. Uma vez constatada a falsidade de tal informação, a autoridade fiscal baseou-se nos valores declarados pelo próprio contribuinte em GFIP, que não trazem detalhamento específico sobre cada uma das verbas alegadas pelo contribuinte.

Assim, caberia ao contribuinte ter feito tal prova, juntando aos autos, por ocasião da impugnação, nos termos do art. 16, III e § 4º do Decreto nº 70.235/72², folha de salários, documentos contábeis e recibos, dentre outros, tudo para fins de demonstrar, de forma cabal e organizada, que as rubricas questionadas existiram e integraram os valores que declarou em GFIP.

Dessarte, sendo inexistente a comprovação da existência de tais parcelas ou de que foram objeto de incidência de contribuição previdenciária, o recurso não merece provimento.

INCRA

A exigibilidade da contribuição devida ao INCRA encontra seu amparo normativo no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146/1970, dispositivo este que preservou o adicional incidente sobre a cota previdenciária patronal, cuja origem remonta ao § 4º do art. 6º da Lei nº 2.613/1955.

No que tange à higidez dessa cobrança, o Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento pela plena legitimidade da exação de 0,2% em favor do INCRA, asseverando que tal parcela não foi revogada ou suprimida pelo advento da Lei nº 7.787/1989, tampouco pela Lei nº 8.212/1991. Nesse sentido, colaciona-se trecho da ementa do REsp nº 977.058/RS, sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, apreciado pela 1ª Seção do STJ em 22/10/2008 sob o rito dos recursos repetitivos, que espelha a pacificação da matéria naquela Corte:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. ADICIONAL DE 0,2%. NÃO EXTINÇÃO PELAS LEIS 7.787/89, 8.212/91 E 8.213/91. LEGITIMIDADE.

² 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; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

7. A evolução histórica legislativa das contribuições rurais denota que o Funrural (Prorural) fez as vezes da seguridade do homem do campo até o advento da Carta neoliberal de 1988, por isso que, inaugurada a solidariedade genérica entre os mais diversos segmentos da atividade econômica e social, aquela exação restou extinta pela Lei 7.787/89.

8. Diversamente, sob o pálio da interpretação histórica, restou hígida a contribuição para o Incra cujo desígnio em nada se equipara à contribuição securitária social.

9. Consequentemente, resta inequívoca dessa evolução, constante do teor do voto, que:

(a) a Lei 7.787/89 só suprimiu a parcela de custeio do Prorural; (b) a Previdência Rural só foi extinta pela Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, com a unificação dos regimes de previdência; (c) entretanto, a parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) – destinada ao Incra – não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91, como vinha sendo proclamado pela jurisprudência desta Corte. (...)

O entendimento consolidado sob o rito dos recursos repetitivos, acerca da natureza jurídica e da plena vigência da contribuição destinada ao INCRA pelas empresas urbanas, encontra-se igualmente cristalizado no enunciado da Súmula nº 516 do Superior Tribunal de Justiça, verbis:

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 ns. 7.787/1989, 8.212/1991 e 8.213/1991, não podendo ser compensada com a contribuição ao INSS.

Quanto ao seu perfil jurídico, a mencionada exação perfaz-se como uma CIDE voltada ao financiamento da reforma agrária e de projetos de colonização, instrumentos estes que visam concretizar o princípio constitucional da função social da propriedade e mitigar as disparidades sociais e regionais do país. Por possuir esse escopo extrafiscal e coletivo, a validade de sua exigência prescinde de qualquer contraprestação direta ou específica em favor do sujeito passivo. Opera-se, neste caso, a chamada referibilidade indireta, na qual a lei elege determinados contribuintes para o custeio de atividades cujos benefícios alcançam a sociedade como um todo, independentemente de haver um proveito imediato para quem recolhe o tributo.

Sobre o tema, é oportuno registrar que o Supremo Tribunal Federal também se debruçou sobre a matéria, tendo proferido, em 08/04/2021, decisão definitiva no julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 495, a saber: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao INCRA devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

Resta, portanto, demonstrado que a contribuição ao INCRA é devida.

SEBRAE

A constitucionalidade da contribuição ao SEBRAE já foi declarada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, inexistindo, portanto, qualquer dúvida sobre a legalidade de sua cobrança. Confira-se:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F., art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. I. As contribuições do art. 149, C.F. contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas - posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, C.F., isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, C.F., decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: C.F., art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: C.F., art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. II. - A contribuição do SEBRAE - Lei 8.029/90, art. 8º, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 - é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SESI, SENAI, SESC, SENAC. Não se inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, C.F. III. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do § 3º, do art. 8º, da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003. IV. - R.E. conhecido, mas improvido. (STF, Tribunal Pleno. RE 396.266/SC. Rel. Min. Carlos Velloso. DJ 27.02.2004, p. 22).

Nada a prover.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny

ACÓRDÃO 2301-011.960 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11080.721978/2014-96

DOCUMENTO VALIDADO