



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.722502/2011-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.421 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2020
Recorrente SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

SESI. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS. FNDE E INCRA. ISNEÇÃO.

O Sesi, por ser uma entidade de educação e assistência social sem fim lucrativo, beneficiário da isenção prevista na Lei nº 2.613/55, não está obrigado ao recolhimento da contribuição para o FNDE e ao INCRA.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Riso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 740/759, interposto contra decisão da DRJ em Florianópolis/SC de fls. 725/736, a qual julgou procedente o lançamento por contribuição destinada a outras entidades e fundos, conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.350.598-1, de fl. 05 e ss, lavrado em 15/12/2011, referente ao período de 01/2008 a 12/2008, com ciência da RECORRENTE em 21/12/2011, conforme assinatura no auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se refere às contribuições destinadas a Terceiros (Salário-Educação e INCRA), incidente sobre a

remuneração apaga aos segurados empregados no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2008 (inclusive décimo-terceiro salário). Este auto foi lavrado no valor histórico de R\$ 2.819.679,46, já incluído o juros de mora, a multa de mora percentual de 24% (até a competência 11/2008) e a multa de ofício de 75% (aplicada nas competências 12 e 13 de 2008).

Dispõe o Relatório Fiscal (fls. 499/511) que o SESI é uma entidade constituída através do Decreto-Lei nº 9.403/1946, tendo como objetivo auxiliar o trabalhador da indústria a resolver problemas básicos de existência (saúde, alimentação habitação etc). Tal entidade é constituída como pessoa jurídica de direito privado, e possui órgãos regionais autônomos em diversas unidades da federação, como é o caso do SESI-Santa Catarina (ora RECORRENTE).

Apesar de ser uma entidade criada por lei, alertou a fiscalização que, para fins previdenciários, ela se equipara a uma empresa, tendo o dever de recolher as contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos seus segurados empregados. Deste modo, a fiscalização teve como objetivo efetuar o lançamento de ofício das contribuições devidas.

Em análise às GFIPs do período de janeiro/2008 a dezembro/2008 e do 13º/2008 de todos os estabelecimentos, o Fisco verificou que o SESI informou incorretamente o código do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) como sendo "507", quando o correto é "523", bem como, informou no campo destinado ao Código outras entidades (Terceiros), o Código "0000" que não gera nenhuma contribuição, enquanto o correto seria lançar neste campo o Código "0003", que corresponde ao seguinte somatório: (SALÁRIO-EDUCAÇÃO= Código "0001" e INCRA = Código "0002").

Devidamente intimada para justificar a utilização do código "0000", o SESI, em síntese, justificou que, por lei, é definida como uma entidade beneficente de assistência social, portanto, imune às contribuições para seguridade social, apresentando ementa e jurisprudência de tribunais indicando que o SESI foi considerado como isento das contribuições para o Salário-Educação, INCRA e FUNRURAL.

Todavia, no entender da fiscalização, o SESI não era parte em nenhum dos julgados apresentados, portanto, não estava amparado por decisão judicial para deixar de recolher as contribuições de terceiros. Deste modo, tendo em vista que não se enquadrava nas hipóteses de isenção previstas na legislação que institui as contribuições para o FNDE e INCRA (conforme demonstrou a partir do item 8 do Relatório Fiscal), o SESI deveria recolher as contribuições como qualquer pessoa jurídica de direito privado.

Portanto, a fiscalização requalificou o FPAS para o código "523" (ao invés do código "507" inicialmente declarado), classificação esta que obriga o SESI ao recolhimento das contribuições para o Salário-Educação e o adicional do INCRA, conforme previsto no inciso VII, do art. 109-A, da Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009 (DOU-de 17/11/2009) e alterações posteriores, e as alíquotas definidas na tabela de alíquotas por códigos FPAS, colacionada abaixo:

TABELA DE ALÍQUOTAS POR CÓDIGOS FPAS

CÓDIGO DO FPAS	ALÍQUOTAS (%)															Total Outras Ent. Ou Fundos
	Prev. Social	GILRAT	Salário-Educação	INCRA	SENAI	SESI	SENAC	SESC	SEBRAE	DPC	Fundo Aeroviário	SENAR	SEST	SENAT	SESC GOP	
523	20	Variável	2,5	0,2	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	2,7

Assim, sobre as remunerações pagas aos funcionários, foram lançadas as contribuições devidas a terceiros, no percentual de 2,7%.

No que diz respeito à multa, o relatório fiscal alega que como a retificação do GFIP foi realizada antes do início da vigência da MP n.º 449/2008, não foi feita comparação para fins de aplicação da retroatividade benigna (a contribuição a terceiros não é base da CFL 68), tendo sido aplicada a multa de mora no percentual de 24%, acrescida da multa por descumprimento de obrigação acessória, por deixar de declarar em GFIP a ocorrência dos fatos geradores da obrigação previdenciária. A obrigação acessória deu origem ao auto de infração DEBCAD n.º 51.004.228-7, do Processo Administrativo-Fiscal n.º 11516.722503/2011-15.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 513/535 em 12/01/2012. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Florianópolis/SC, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

O auto de infração ora combatido ao pretender rever matéria já decidida pelo Poder Judiciário, além de atentar contra a segurança jurídica, fere o princípio da eficiência, configurando também o crime de excesso de exação, tipificado no art. 316, § 1º e 2º, do Decreto Lei n.º 2.848, de 1940;

Observado o disposto no art. 14 do Código Tributário Nacional, interpretado em conjunto com os artigos 150 e 195 da Constituição Federal, resta claro o direito das instituições sem fins lucrativos, como é o caso do Sesi/sc, à imunidade dos impostos e das contribuições destinadas à seguridade social;

Da leitura completa da lei que instituiu as contribuições devidas ao INCRA/FUNRURAL, apuradas por meio dos Autos de Infração n.º 51.004.2279 e n.º 37.350.5981, foi concedida isenção expressa ao Sesi, excluindo, assim, nos termos do art. 175 do CTN, o próprio crédito tributário; para corroborar suas alegações colaciona vários julgados do STJ e do STF; assim, ao exercer regularmente um direito seu, não demonstrou qualquer intenção ao deixar de declarar ou declarar de maneira incorreta as contribuições devidas, em tese, para o INCRA e Salário-Educação;

A Constituição Federal prevê expressamente que a contribuição destinada ao salário-educação é devida somente pelas empresas; assim sendo, considerando-se que o Sesi, sob a ótica tanto da doutrina como da jurisprudência, não se enquadra no conceito de empresa, não está sujeito à contribuição em comento tal como pretende a autoridade fiscal;

Em relação ao FAP/GILRAT, argumenta que nos autos da Ação Ordinária n.º 500035385.2010.404.7200/SC, que prevaleceu até 10/2010, o Sesi obteve antecipação de tutela deferida para depositar os valores incontroversos em conta vinculada ao juízo e posteriormente em sentença de 1º grau foi reconhecida a inexistência da relação jurídica tributária entre a atuada e a previdência social; logo, de acordo com o entendimento do CARF, na situação em comento, não cabe a aplicação da multa por ausência de suporte legal;

É sabido uma eventual incorreção no preenchimento de um código FPAS e/ou CNAE pode gerar uma penalidade, todavia, não pode impelir o contribuinte a preencher indevidamente o campo que irá gerar contribuições para terceiros não incidentes sobre a sua folha de pagamento, vez que, como já dito anteriormente a atuada é isenta; além

disso, diante da insegurança causada pelas sucessivas alterações das Instruções Normativas que regem a matéria em comento o SESI não pode ser penalizado em virtude das informações prestadas não estarem de acordo com o entendimento ora adotado pela autoridade lançadora;

Demonstrado que o SESI ao interpretar os julgados do STJ que lhe dão ganho de causa, verificou que as isenções legais lhe são aplicadas, restou configurada a sua boa-fé, não sendo prudente, portanto, sustentar que houve a intenção e o dolo necessários para que se reste configurado os tipos penais tributários que justificariam a lavratura da Representação Fiscal para Fins Penais tal como sustenta a autoridade fiscal;

Por fim, diante do exposto e demonstrada a insubsistência total dos Autos de Infração constantes do presente PAF, requer a improcedência do lançamento ora combatido.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Florianópolis/SC julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 725/736):

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AIOP/DEBCAD: 37.350.5981, de 15/12/2011

EMPRESA.

Para fins de incidência das contribuições devidas à seguridade, se equiparam a empresas, a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional.

O conceito de empresa, para fins de incidência de contribuições, abrange as entidades de qualquer natureza ou finalidade, entre as quais o SERVIÇO SOCIAL DA INDÚSTRIA SESI.

CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS.

As pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de Serviço Social Autônomo, sujeitam-se ao recolhimento de contribuições para o INCRA e para o Salário-Educação, obedecido o respectivo enquadramento no código FPAS 523.

ISENÇÃO. LEI N.º 2.613, de 1955

A “ampla isenção fiscal” de que gozam os serviços e bens do SESI, prevista nos artigos 11 a 13 da Lei n.º 2.613/55, não pode ser estendida, por falta de amparo legal, às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados a seu serviço.

IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

A imunidade tributária prevista no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal diz respeito a impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, não abrangendo contribuições sociais.

ISENÇÃO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Para ter direito à isenção das contribuições sociais a empresa deve cumprir todos os requisitos previstos na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 04/04/2013, conforme AR de fls. 739, apresentou o recurso voluntário de fls. 740/759 em 18/04/2013.

Em suas razões, praticamente reiterou por completo os argumentos da Impugnação.

Do sobrestamento do feito

Em Decisão de fls.837/840, o CARF decidiu por encaminhar o feito para sobrestamento na Secretaria da 2ª Câmara, por se tratar de processo sobre imunidade de contribuições previdenciárias de entidades beneficentes, em face de decisão do Supremo Tribunal Federal nesse sentido.

Em Despacho de Devolução às fls. 841/842 é informado que os embargos declaratórios pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, acerca o gozo da imunidade de contribuições sociais prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, c/c artigo 55 da Lei nº 8.212/1991, na redação que esta possuía após os acréscimos da Lei 9.528/97, foram julgados, motivo pelo qual o processo retornou para julgamento do Recurso Voluntário.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Terceiros – DEBCAD n.º 37.350.598-1

Cumprе ressaltar que, apesar do presente caso se tratar sobre imunidade das contribuições previdenciárias, ele não diz respeito a cerca de suposto descumprimento de requisitos estabelecidos pela Lei 12.101/2009 e consequente perda do benefício fiscal.

Por conta disto, a recente decisão do STF, que entendeu pela inconstitucionalidade da lei ordinária de prever requisitos materiais para a definição de regras aplicáveis para as entidades de assistência social, não é diretamente aplicável ao caso, na medida em que não foram utilizados requisitos da lei ordinária como fundamento para autuação.

Feita esta digressão, analisar-se-á se os argumentos apresentados pelo contribuinte merecem ser acolhidos.

Observa-se do recurso voluntário do RECORRENTE que a imunidade em comento tem como fundamento jurídico a expressa disposição legal, contida no Decreto-Lei de criação do SESI, que esta entidade teria caráter beneficente, bem como a isenção prevista pelos arts. 12 e 13 da Lei n.º 2.613/1955.

Dispõe a Constituição Federal que as entidades de assistência social sem fins lucrativos são imunes às contribuições para a seguridade social, nos termos do seu artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, abaixo transcrito:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
(...)

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

Apesar do texto constitucional empregar a expressão “isentas”, trata-se de verdadeira hipótese de imunidade, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal (“STF”) na Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.028/DF e no RE 566.622/RS, por se tratar de limitação ao poder de tributar estabelecida pela própria constituição.

No entender do RECORRENTE, esta imunidade seria aplicável pois o SESI tem seu caráter beneficente de assistência social estipulado por força de lei. Assim, diferentemente das entidades beneficentes constituídas por livre vontade de particulares, que necessitariam cumprir as exigências previstas em lei para fazer jus a imunidade, existe para o SESI uma presunção *juris tantum* do seu caráter beneficente.

Em consulta ao Decreto-Lei n.º 9.403/1946, que autorizou a criação do SESI, verifica-se que o objetivo da entidade é planejar e executar medidas que contribuam para o bem estar social dos trabalhadores da indústria.

Apesar desta norma não afirmar diretamente que o SESI é uma entidade de assistência social, posto que o termo sequer existia à época da edição do Decreto-Lei, é possível constatar que as diretrizes estabelecidas por aquela lei são compatíveis aos conceitos de

assistência social vigentes hoje na Constituição Federal e na Lei nº 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – “LOAS”).

A assistência social é um dos 3 (três) pilares que, em conjunto com a saúde e a previdência social, compõe a seguridade social, conforme prevê o art. 194 da Constituição Federal. Entende-se por assistência social o desenvolvimento de ações para persecução dos objetivos traçados pela Constituição Federal em favor de certos públicos alvos, nos termos do seu art. 203, abaixo transcrito:

Art. 203. A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:

I - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice;

II - o amparo às crianças e adolescentes carentes;

III - a promoção da integração ao mercado de trabalho;

IV - a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária;

V - a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei. (Grifou-se)

Como mencionado acima, a caracterização de uma entidade de assistência social não depende exclusivamente da atividade desenvolvida, estando intrinsecamente relacionada ao público beneficiário dos serviços assistenciais desenvolvidos. Na mesma linha dispõe a doutrina:

Conforme art. 203 da Constituição, **o que caracteriza a assistência social é a prestação**, a quem dela necessitar, independentemente de contribuição, de serviços ou benefícios que tenham por objetivos a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice, o amparo às crianças e adolescentes carentes e a integração ao mercado de trabalho..¹ (Grifou-se)

Desta forma, a primeira característica de uma entidade de assistência social é que as ações sejam destinadas para este público alvo específico, definido pelo art. 203 da Constituição Federal, requisito integralmente cumprido pelo SESI, como é possível observar pelos arts. 4º e 5º do Decreto nº 57.375/1965 (Regulamento do SESI):

Art. 4º Constitui finalidade geral do SESI: auxiliar o trabalhador da indústria e atividades assemelhadas e resolver os seus problemas básicos de existência (saúde, alimentação, habitação, instrução, trabalho, economia, recreação, convivência social, consciência sócio-política).

Art. 5º São objetivos principais do SESI:

a) alfabetização do trabalhador e seus dependentes;

b) educação de base;

c) educação para a economia;

¹ PAULSEN, Leandro. Constituição e Código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência. Saraiva, 18ª ed., São Paulo, 2017. Fls. 601

- d) educação para a saúde (física, mental e emocional);
- e) educação familiar;
- f) educação moral e cívica;
- g) educação comunitária.

O segundo requisito previsto pela constituição federal para que uma entidade seja considerada de assistência social é que os serviços sejam beneficentes, nos termos do art. 203 antes mencionado. A necessidade de gratuidade decorre do caráter não contributivo da assistência social, previsto no art. 1º da Lei n.º 8.742/1993 (Lei Orgânica da Assistência Social – “LOAS”). Por conta deste caráter não contributivo, é indispensável, para que uma instituição seja enquadrada como de assistência social, a ausência do intuito lucrativo, nos termos do art. 3º da LOAS.²

Este requisito também é imputado, por força de Lei, ao SESI. Todas as entidades do sistema “S” são constituídas sem caráter lucrativo.

Há, portanto, perfeita subsunção dos dispositivos legais que instituíram o SESI ao conceito de assistência social amoldado pela Constituição Federal de 1988, circunstância que, por si só, autorizaria a aplicação da imunidade constituição.

Ademais, existe ainda favor do SESI, isenção específica outorgada pela Lei n.º 2.613/1955, que determina que os bens e serviços do SESI gozam de ampla isenção fiscal, como se fossem da própria UNIÃO:

Art 12. Os serviços e bens do S. S. R. gozam de ampla isenção fiscal como se fôssem da própria União.

Art 13. **O disposto nos arts. 11 e 12 desta lei se aplica ao Serviço Social da Indústria (SESI), ao Serviço Social do Comércio (SESC), ao Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC).**

Apesar da norma falar apenas em “*serviços e bens*”, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça fixou o entendimento que ela se alastra, também, para os salários pagos aos seus colaboradores, razão pela qual o SESI estaria desobrigado de recolher contribuições para o INCRA, FUNRURAL e SALÁRIO EDUCAÇÃO. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM INDUSTRIAL - SENAI. SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL AO INCRA. FUNRURAL. ISENÇÃO. LEI N.º 2.613/55. [...]

4. É cediço na Corte que "o SESI, por não ser empresa, mas entidade de educação e assistência social sem fim lucrativo, e por ser beneficiário da isenção prevista na Lei n.º 2.613/55, não está obrigado ao recolhimento da contribuição para o FUNRURAL e o INCRA", exegese esta que, por óbvio, há de ser estendida ao SENAI (Precedentes: REsp n.º 220.625/SC, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 20/06/2005; REsp n.º 363.175/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 21/06/2004; REsp n.º 361.472/SC, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 26/05/2003; AgRg no AG

² Art. 3º Consideram-se entidades e organizações de assistência social aquelas **sem fins lucrativos** que, isolada ou cumulativamente, prestam atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta Lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de direitos.

n.º 355.012/PR, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 12/08/2002; e AgRg no AG n.º 342.735/PR, Rel. Min. José Delgado, DJ de 11/06/2001). 5. Recurso especial desprovido. (REsp n.º 766.796. Min. Rel. Luiz Fux. DJE 6/3/2006)

No caso acima, apesar da parte ser o SENAI (e não o SESI), o fundamento da decisão apontado pelo STJ foi o posicionamento pacífico da corte de que o SESI era isento a estas contribuições, listando diversos precedentes. Nestes precedentes listados pelo STJ, verificase que tratam sempre de execuções fiscais ajuizadas pela UNIÃO com o intuito de cobrar justamente as mesmas contribuições que foram lançadas nesta oportunidade, todas finalizadas com resultado desfavorável para o fisco.

O próprio CARF, inclusive, vem reconhecendo a impossibilidade da cobrança das contribuições para o SALÁRIO-EDUCAÇÃO e para o INCRA em face do SESI, nos termos do acórdão adiante:

SESI. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAL PARA O SALÁRIO-EDUCAÇÃO E FUNFURAL. ISENÇÃO. O Sesi, em sendo caracterizado como entidade de educação e assistência sem fins lucrativos, não responde pelo recolhimento da contribuição para o salário educação, a teor do disposto nos arts. 12 e 13 da Lei n.º 2.613/55.

(acórdão n.º 2401.002.694. 4ª câmara. 1ª turma ordinária, sessão de 14/8/2012)

Ante o exposto, tomando como base que a presunção legal de que o SESI é uma entidade de assistência social, bem como a isenção prevista nos arts. 12 e 13 da Lei n.º 2.613/1955, entendo por reconhecer a imunidade desta entidade ao recolhimento das contribuições para Terceiros ora cobradas, quais sejam, INCRA e Salário-Educação.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim