



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000684/2009-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.212 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2022
Recorrente CBB COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. FNDE. SÚMULA STF. 732. RE-GR 660.933.

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

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. INCRA. REsp nº 977.058. Súmula STJ nº 516.

A contribuição de intervenção no domínio econômico para o INCRA, devida por empregadores rurais e urbanos, não foi extinta pelas Leis nº 7.787, de 1989, nº 8.212, de 1991, e nº 8.213, de 1991.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. SEBRAE. RE-RG 635.682.

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.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Com arrimo nos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto e Miriam Denise Xavier.

Relatório

CBB COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 7ª Turma da DRJ em Salvador/BA, Acórdão nº 15-24.223/2010, às e-fls. 400/412, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições previdenciárias destinadas aos TERCEIROS, incidentes sobre os valores pagos aos segurados empregados, em relação ao período de 01/2005 a 12/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 29/37 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no Auto de Infração ora enfrentado.

Conforme consta do Relatório da Decisão de Piso:

A empresa fiscalizada não possui convênio com as Entidades / Fundos (Terceiros) e nem se enquadra nas hipóteses de isenções legais, estando, dessa forma, também obrigada a recolher o salário-educação.

A Fiscalização apurou a base de cálculo tomando por referência a Folha de Pagamento, adicionando as rubricas sobre as quais não incidiram contribuições previdenciárias, como: transporte pago em pecúnia e alimentação sem inscrição no PAT. As bases de cálculo descritas não foram integralmente declaradas em GFIP.

As bases de cálculo das contribuições de Terceiros (FNDE, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE) lançadas neste AI são as mesmas que ensejaram a lavratura do AI nº 37.219.479-6, relativo à segurados empregados, e encontram-se lançadas nos papéis de trabalho FNG, RFP e ARF, explicados no item 7 do Relatório Fiscal, fls. 27/35.

Para fins de separação dos diversos fatos geradores de contribuições apurados ao longo da ação fiscal foram utilizados os levantamentos (papéis de trabalho) a seguir descritos os quais constituem o presente lançamento.

FDG - Folha de Pagamento declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados empregados, apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa e declarados em GFIP antes do início da ação fiscal.

FNG - Folha de Pagamento não declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados empregados, apurados nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa e que não foram declarados em GFIP.

PLR - Pagamento de contribuinte individual não declarado em GFIP - Contempla os fatos geradores referentes aos pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais, apurados na contabilidade apresentada pela empresa e não declarados em GFIP.

RFP - Rubrica constante da Folha de Pagamento e não declarada em GFIP - Contempla os fatos geradores oriundos de pagamento das rubricas (transporte e alimentação) aos segurados empregados, em desacordo com a legislação, que integram o salário de contribuição.

ARF - Aferição de rubrica paga a empregados não declarada em GFIP - Contempla fato gerador relativo a aferição de rubrica (alimentação) paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação e que integra o salário de contribuição.

_ Após a apuração dos referidos débitos, verificou-se mensalmente qual a multa mais favorável ao contribuinte, se a multa da Lei nº 8.212, de 1991 (denominada “Multa Anterior”) ou a da Lei nº 11.941, de 2009 (denominada “Multa de Ofício”). Feita a análise aplicou-se a “Multa Anterior” para a competência 06/2005, e a “Multa de Ofício” para as demais competências. _ Assim, para agrupar levantamentos iguais com multas diferentes foram criados espelhos dos papéis de trabalho inicialmente produzidos, conforme segue:

Z1, Z2 e Z3 - Levantamentos espelhos de FNG, PLR, RFP, respectivamente - Este levantamento contempla o mesmo fato gerador do papel de trabalho a qual se refere, Z1=FNG, Z2=PLR e Z3=RFP. Diferencia-se apenas quanto a multa, aplicando-se a mais benéfica ao contribuinte (Multa de Ofício ou Multa Anterior), conforme estabelece o Código Tributário Nacional. O item 3 do Relatório Fiscal detalha o procedimento adotado na aplicação da multa.

No levantamento FPG foram lançados os valores informados nas GFIP declaradas antes do início da ação fiscal, cujo evento se deu com a ciência do TIPF. Estas GFIP encontram-se em anexo, e os valores estão relacionados no item 7.4 do Relatório Fiscal.

No levantamento FNG foram lançados os valores referentes à remuneração não declarada em GFIP. Desta forma, os valores lançados neste papel de trabalho são resultantes da diferença entre a base de cálculo da folha de pagamento (apurada pela fiscalização) e a declarada pela empresa conforme informação nas GFIP relacionadas no item 7.5 do Relatório Fiscal.

No levantamento RFP foram lançados os valores referentes às rubricas “67 - Reembolso de Transporte” e Alimentação.

O transporte foi pago em pecúnia (coluna provento FOPAG). Assim, o valor lançado relativo a esta rubrica, corresponde a diferença entre o valor pago pela empresa e o descontado do empregado, conforme planilha constante do item 7.7 do Relatório Fiscal.

O valor lançado relativo à alimentação, sem inscrição no PAT, no levantamento RFP abrange apenas as competências de 01 a 07/2005, onde os valores resultam da diferença entre o valor pago pela empresa (conta “Bia Refeições”) e o descontado do empregado.

No levantamento ARF foram lançados os valores aferidos pela fiscalização, no período 07 a 12/2005, relativos à alimentação. Desta forma, foram lançadas as bases de cálculo conforme explicado no item 7.9 do Relatório Fiscal.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Salvador/BA entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 144/155, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório de piso:

(...)

Contribuições sociais dirigidas ao SEBRAE deverão ser cobradas exclusivamente das categorias profissionais ou econômicas beneficiadas.

Consoante o artigo 149 da Constituição Federal as contribuições sociais dirigidas ao SEBRAE deverão ser cobradas exclusivamente das categorias profissionais ou

econômicas beneficiadas, isto é, das empresas comerciais ou das enquadradas como Micro e pequenas Empresas pela legislação pertinente. Cada categoria profissional deve contribuir para o Órgão que lhe proporcione benefícios ainda que indiretos, não tendo nenhum cabimento a cobrança de contribuições de empresas de médio e grande porte para financiar programa de incentivo à outro grupo econômico (micro e pequenas empresas).

É inexigível a contribuição destinada ao INCRA relativamente às empresas filiadas exclusivamente à previdência urbana.

É inexigível a contribuição destinada ao INCRA relativamente às empresas filiadas exclusivamente à previdência urbana, em período posterior à Lei nº 8.212, de 1991. A contribuição ora cobrada não estabelece nexo que vincule os contribuintes da previdência urbana a ela, e muito menos estes provocam, exigem ou se relacionam de qualquer forma com a Previdência Rural ou com o INCRA. Sendo assim, é impossível a sua exigência relativamente à empresa notificada, merecendo ser desconstituída a NFLD lavrada nesse ponto.

Inconstitucionalidade do salário educação.

Com o advento da Carta de 1988, a inconstitucionalidade do Decreto-Lei nº 1.422/75 tomou-se inequívoca e, por conseguinte, o recolhimento da contribuição social do salário educação manifestou-se evidentemente indevido, vez que esta contribuição não poderia, definitivamente, ter sua alíquota disciplinada, exclusivamente, por Decreto do Poder Executivo. Ao princípio da estrita legalidade, esculpido no art. 150, I, da Constituição em vigor, efetivamente, ainda acresce a regra específica de seu art. 212, § 5º, que, repetindo a dicção da Carta anterior, também faz alusão expressamente à contribuição social do salário educação, recolhida, na forma da lei, pelas empresas.

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Conforme observa-se da impugnação, bem como do Recurso Voluntário, a contribuinte insurge-se apenas quanto eventual ilegalidade/inconstitucionalidade das contribuições destinadas aos TERCEIROS, especificamente INCRA, SEBRAE e FNDE.

Cale salientar que a contribuinte em momento algum ataca o fato gerador ensejador das contribuições previdenciárias.

Feito os esclarecimentos pertinentes, passamos a análise da matéria controvertida:

INCRA

A contribuição destinada ao INCRA lastreia-se no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 1970, que manteve o adicional à contribuição previdenciária das empresas, originalmente instituído no § 4º do art. 6º da Lei nº 2.613, de 1955. A alíquota de 0,2% foi determinada pelo inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 1971. A contribuição em tela não se confunde com a destinada ao SENAR.

Apesar dos inúmeros debates acerca da subsistência da contribuição em tela, o STJ pacificou a matéria no sentido da legitimidade da cobrança da parcela de 0,2% destinada ao INCRA, eis que a contribuição não foi extinta pela Lei nº 7.787, de 1989, nem pela Lei nº 8.212, de 1991.

A seguir, transcrevo excerto da ementa do REsp nº 977.058/RS, da relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado pela 1ª Seção do STJ em 22/10/2008, na sistemática dos recursos repetitivos:

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.

(...)

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 neo-liberal 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.

(...)

A tese firmada em sede de recurso repetitivo sobre a natureza jurídica e validade da contribuição ao INCRA pelos empregadores urbanos está também cristalizada na Súmula nº 516 do STJ:

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

A natureza jurídica da exação em tela corresponde a uma contribuição de intervenção no domínio econômico, com a finalidade específica de promoção da reforma agrária e de colonização, visando atender aos princípios da função social da propriedade e à diminuição das desigualdades regionais e sociais. Logo, não se confunde com uma contribuição previdenciária sobre a folha.

Além disso, é válida a cobrança do tributo independentemente de contraprestação direta em favor do contribuinte, ou seja, admite-se referibilidade indireta quanto à sujeição passiva, em que os contribuintes eleitos pela lei não são necessariamente os beneficiários diretos do resultado da atividade a ser custeada com o tributo.

Por fim, ressalte-se ainda que o presente colegiado é incompetente para apreciar a constitucionalidade ou não da contribuição social em questão (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A; e Súmula CARF nº 2), sendo que os Temas 108 (RE 578635)¹ e 495 (RE-RG 630898)² têm repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.

SEBRAE

Sendo a contribuição para o SEBRAE instituída como adicional às contribuições relativas às entidades de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.318, de 30 de dezembro de 1986, ela é devida pela recorrente, tendo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal pacificado a natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico e a desnecessidade de referibilidade direta entre a exação e a contraprestação direta em favor do contribuinte, 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)

Destaque-se ainda que no julgamento do RE-RG 603624 em 23/09/2020 (Tema 325 - Subsistência da contribuição destinada ao SEBRAE, após o advento da Emenda Constitucional nº 33, de 2001) definiu-se a tese: "As contribuições devidas ao SEBRAE, à APEX e à ABDI com fundamento na Lei 8.029/1990 foram recepcionadas pela EC 33/2001"³.

¹ Tema 108 - Exigibilidade de contribuição social, destinada ao INCRA, das empresas urbanas. Atenção: desde 2011 este tema tem repercussão geral reconhecida, por proposta de revisão de tese apresentada pelo relator do tema 495.

² Tema 495 - Referibilidade e natureza jurídica da contribuição para o INCRA, em face da Emenda Constitucional nº 33/2001. Obs.: proposta de revisão de tese do tema 108, o qual não tinha repercussão geral.

³<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=3774549&numeroProcesso=603624&classeProcesso=RE&numeroTema=325#>

SALÁRIO-EDUCAÇÃO

A argumentação relativa ao salário-educação cai por terra diante da tese definida no RE-RG 660933:

TEMA 518 - Compatibilidade da contribuição destinada ao custeio da educação básica com as Constituições de 1969 e de 1988; Tese:

TESE: Nos termos da Súmula 732 do STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação.

DESCRIÇÃO: Recurso extraordinário em que se discute, à luz do art. 212, § 5º, da Constituição Federal, e do art. 25 do ADCT, a compatibilidade, ou não, da cobrança da contribuição do salário-educação, nos termos do Decreto-Lei 1.422/75 e dos Decretos 76.923/75 e 87.043/82, com as Constituições de 1969 e de 1988, e, se compatível, qual a alíquota aplicável, anteriormente ao regime jurídico implementado pela EC 14/96, regulamentado pela Lei 9.424/96 e pela Medida Provisória 1.565/98.

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO CUSTEIO DA EDUCAÇÃO BÁSICA. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. COBRANÇA NOS TERMOS DO DL 1.422/1975 E DOS DECRETOS 76.923/1975 E 87.043/1982. CONSTITUCIONALIDADE SEGUNDO AS CARTAS DE 1969 E 1988. PRECEDENTES. Nos termos da Súmula 732/STF, é constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, seja sob a Carta de 1969, seja sob a Constituição Federal de 1988, e no regime da Lei 9.424/1996. A cobrança da exação, nos termos do DL 1.422/1975 e dos Decretos 76.923/1975 e 87.043/1982 é compatível com as Constituições de 1969 e 1988. Precedentes. Repercussão geral da matéria reconhecida e jurisprudência reafirmada, para dar provimento ao recurso extraordinário da União. (RE 660933 RG, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Tribunal Pleno, julgado em 02/02/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-037 DIVULG 22-02-2012 PUBLIC 23-02-2012)

Neste diapasão, improcedente o pedido da contribuinte.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira