



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14098.720159/2014-21
ACÓRDÃO	2401-012.392 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SENAI - SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM INDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2018

MATÉRIA NÃO CONTESTADA EM IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. OCORRÊNCIA.

Nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada em impugnação, verificando-se a preclusão consumativa em relação ao tema.

SENAI. SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. ISENÇÃO.

A jurisprudência do STJ é firme em reconhecer a ampla isenção tributária de impostos e de contribuições às entidades do Sistema “S”, com fundamento nos arts. 12 e 13, da Lei nº 2.613, de 1955, inclusive, por exemplo, das contribuições incidentes sobre a folha de salários, sendo tema incluído no item nº 1.23 da lista de dispensa de contestar e recorrer de que trata a Portaria PGFN nº 502, de 2016. Parecer SEI nº 12963/2021/ME.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a inexistência das contribuições destinadas ao INCRA e ao FNDE.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marcio Henrique Sales Parada, Elisa Santos Coelho Sarto, Leonardo Nunez Campos e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

De acordo com o relatório já elaborado em ocasião anterior pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (e-fls. 305 e ss), trata-se autuação por descumprimento de obrigação principal referente (i) às contribuições devidas ao INCRA e ao FNDE e (ii) de contribuições previdenciárias correspondes aos valores não declarados em GFIP, extraídos das folhas de pagamento e pagos a título de auxílio-funeral e aviso-prévio-indenizado aos segurados, que não foram considerados pela fiscalizada como salário-de-contribuição.

Conforme o REFISC, foi lavrado o referido Auto de Infração em decorrência das seguintes constatações e procedimentos adotados no decorrer da ação fiscal:

A ação fiscal que resultou na lavratura do presente auto de infração foi instaurada em razão da não declaração pelo sujeito passivo identificado em epígrafe, nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, relativas às competências 01/2010 a 13/2012, das contribuições devidas ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA e ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (salário-educação).

Tendo em vista a entidade fiscalizada não ter apresentado as suas justificativas para a não declaração das contribuições devidas ao FNDE e ao INCRA, nas GFIPs relativas ao período de 01/2010 a 13/2012, o sujeito passivo foi novamente intimado, por via postal, em 03/10/2014, a prestar, com fulcro na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, os esclarecimentos em tela.

Foi apresentada impugnação (fl. 257 a 276), em 24/11/2014, por intermédio da qual o sujeito passivo, após qualificar-se e resumir os fatos, apresentou a sua defesa cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

1. Que tem direito a isenção em razão das disposições da Lei 2.613/55;
2. Que o CARF reconheceu tal direito a isenção mencionada;
3. Que, não obstante a isenção mencionada, não se enquadra no conceito de empresa para fins do recolhimento combatido, ou seja, para efeitos de recolhimento do INCRA e Salário-Educação;
4. Que, em acréscimo ao dito, é entidade no gozo de imunidade conforme previsão do artigo 195, § 7º da Carta Magna;

5. Diante do exposto, pugna pela extinção do crédito tributário constituído pelo lançamento aqui guerreado.

Em seguida, foi proferido julgamento pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 305 e ss, que considerou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para afastar normas mediante apreciação de sua validade ou constitucionalidade.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. COBRANÇA IMEDIATA.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

IMUNIDADE/ISENÇÃO TRIBUTÁRIA. CONCEITO DE EMPRESA. ISENÇÃO - LEI N.º 2.613.

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.

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

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.

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, a outras entidades parafiscais.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA.

Natureza jurídica e destinação constitucional fundada na contribuição de intervenção no domínio econômico, que dá legitimidade da exigência mesmo após as leis 8.212/91 e 8.213/91. Esta contribuição não possui referibilidade direta com o sujeito passivo, por isso se distingue das contribuições de interesse

das categorias profissionais e de categorias econômicas. A lei não exige a vinculação da empresa às atividades rurais e cumpre a todos o custeio do sistema.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FNDE (SALÁRIO-EDUCAÇÃO).

É legítima a cobrança do salário educação, tanto no período anterior como após a edição da Lei nº 9.424, de 1996, norma legal que rege a contribuição, que, em decisão proferida na ADC nº 03/DF, foi considerada constitucional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 331 e ss), reiterando, em síntese, suas alegações de defesa, no seguinte sentido:

1. Refuta a parte da decisão de que não houve a impugnação referente a ausência de recolhimento da contribuição previdenciária sobre o Auxílio Funeral e Aviso Prévio Indenizado;
2. Que faz jus à isenção prevista nos artigos 12 e 13 da Lei nº 2.613/1955, por se tratar de entidade de assistência social sem fins lucrativos, cujos recursos são integralmente aplicados na manutenção de seus objetivos institucionais e devidamente fiscalizados pelo Tribunal de Contas da União;
3. Que também se encontra amparado pela imunidade tributária do art. 195, §7º, da Constituição Federal, uma vez que preenche os requisitos estabelecidos pelo art. 14 do CTN, notadamente a ausência de distribuição de patrimônio, a aplicação integral dos recursos no País e a regular escrituração de suas contas;
4. Que, por não ser empresa nem assumir risco de atividade econômica, não pode ser equiparado a contribuinte das exações questionadas, em especial das contribuições destinadas ao INCRA e ao salário-educação;
5. Que há impossibilidade de superposição contributiva, pois a entidade é vinculada exclusivamente à Previdência Urbana, não havendo fundamento jurídico para a exigência de contribuições próprias do meio rural;
6. Que a jurisprudência do CARF, dos Tribunais Regionais Federais, do STJ e do STF pacificou entendimento quanto à inexigibilidade das contribuições ao INCRA e ao salário-educação em hipóteses como a dos autos, reconhecendo-se a isenção e/ou imunidade das entidades integrantes do Sistema “S”;
7. Que, ademais, a Lei nº 8.212/1991, por ser ordinária, não pode restringir a imunidade tributária constitucionalmente prevista, cabendo apenas à lei complementar dispor sobre limitações ao poder de tributar.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preclusão.

Preliminarmente, em seu apelo recursal, o sujeito passivo contesta a decisão recorrida na parte em que afirmou não ter sido expressamente impugnada a incidência de contribuição previdenciária sobre o Auxílio Funeral e Aviso Prévio Indenizado.

A esse respeito, a decisão recorrida assim se manifestou:

[...] **MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. COBRANÇA IMEDIATA**

A interessada não impugnou parte do crédito tributário, constituída por intermédio dos Levantamentos AF - Auxílio Funeral (03/2010 a 12/2012) e AV - Aviso Prévio Indenizado (01/2010 a 10/2012), referentes às contribuições previdenciárias correspondes aos valores não declarados em GFIP, extraídos das folhas de pagamento e pagos a título de auxílio-funeral e aviso-prévio-indenizado, respectivamente, matéria sobre a qual não mais pode se manifestar na esfera administrativa, em obediência ao artigo 17 do Decreto nº 70.235/1972, com a redação do artigo 67 da Lei nº 9.532/1997, que determina considerar-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

O silêncio da contribuinte quando da sua impugnação a respeito das razões desta exigência, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto à matéria não questionada.

Em subsunção ao § 1º do art.21 do Decreto 70.235, deverá ser providenciada a formação de auto apartado para a imediata cobrança das partes não contestadas, acrescidos de multa de ofício e incidência de juros de mora conforme a legislação.

Pois bem!

Entendo que não assiste razão ao recorrente, pois, de fato, vislumbro que o recorrente não impugnou expressamente a incidência tributária sobre os valores pagos a título de auxílio-funeral e aviso-prévio-indenizado, tratando-se, portanto, de matéria preclusa, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

A propósito, o instituto da preclusão existe para evitar a deslealdade processual, e tendo em vista que parte das questões trazidas no Recurso Voluntário não foram debatidas em primeira instância, fica prejudicada, conseqüentemente, a dialética no debate da controvérsia instaurada.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Dessa forma, constato que o sujeito passivo não questionou expressamente e oportunamente, em sua impugnação, a incidência tributária sobre os valores pagos a título de auxílio-funeral e aviso-prévio-indenizado, motivo pelo qual entendo que agiu corretamente a decisão recorrida ao considerar a matéria como não expressamente impugnada. Ressalte-se, ainda, que tais matérias não podem ser apreciadas em grau recursal, pois o litígio não foi instaurado oportunamente diante da falta de impugnação expressa por parte do recorrente.

Dessa forma, sem razão ao recorrente.

3. Mérito.

Em relação ao mérito, o cerne da controvérsia submetida a este Conselho consiste em definir se os serviços sociais autônomos — no caso, o SENAI — estão sujeitos ao recolhimento das contribuições destinadas ao INCRA e ao Salário-Educação, ou se, ao contrário, fazem jus à isenção prevista na Lei nº 2.613/1955 e/ou à imunidade tributária assegurada pelo art. 195, §7º, da Constituição Federal.

A esse respeito, entendo que assiste razão ao recorrente.

Em primeiro lugar, a Lei nº 2.613/1955, em seus arts. 12 e 13, conferiu ampla isenção fiscal aos serviços sociais autônomos, estendendo-a expressamente ao SESI, SESC, SENAI e SENAC. Além disso, o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que a isenção legal abrange inclusive as contribuições incidentes sobre a folha de salários, como as destinadas ao FNDE (Salário-Educação) e ao INCRA, razão pela qual o tema em exame foi incluído em lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN, conforme Parecer SEI nº 12963/2021/ME, ratificado pelo Parecer Conjunto SEI Nº 17/2022/ME, aprovado pelos Procuradores-Gerais Adjuntos de Consultoria e Contencioso Administrativo Tributário e de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial. É de se ver¹:

[...] j) Ampla isenção tributária às entidades de serviços sociais autônomos (Sistema “S”)

¹ Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016): Disponível em: <<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/assuntos/representacao-judicial/documentos-portaria-502/lista-de-dispensa-de-contestar-e-recorrer-art-2o-v-vii-e-a7a7-3o-a-8o-da-portaria-pgfn-no-502-2016>>. Acesso em: 16 de jul. 2025.

Precedentes: AgInt no REsp 1307211/BA, AgRg no REsp 1417601/SE, REsp 1704826/RS, AgInt no REsp 1448097/SE

Resumo: A jurisprudência do STJ é firme em reconhecer a ampla isenção tributária de impostos e de contribuições às entidades do Sistema “S”, com fundamento nos arts. 12 e 13, da Lei nº 2.613, de 1955. O STF entende que o debate da matéria envolve questão infraconstitucional, sendo interdita a interposição de recurso extraordinário.

Observação 1: Vale notar que, apesar de a referida lei conferir ampla isenção fiscal no que se refere aos “bens e serviços”, a exegese atribuída pelo STJ a tal expressão foi bastante elástica, abrangendo a inexigibilidade de impostos e contribuições incidentes sobre as demais materialidades econômicas como, por exemplo, as contribuições incidentes sobre a folha de salários.

Observação 2: A dispensa recursal não abrange as taxas.

Observação 3: Apenas SESI, SESC, SENAI SEST, SEBRAE, SENAR, SENAT e SENAC fazem jus à ampla isenção tributária de impostos e de contribuições.

Referência: Parecer SEI nº 12963/2021/ME.

Data da inclusão: 01/06/2022

Dessa forma, a matéria em tela não demanda mais discussões neste Colegiado, na medida em que, consoante se observa do inciso III do artigo 2º da Portaria PGFN 502/16, a dispensa a que alude o artigo 19 da Lei 10.522/02, citado na alínea “c” do inciso II do artigo 98 do RICARF, pode ser levada a efeito por Parecer aprovado pelo Procurador-Geral Adjunto que detenha competência fixada pelo Regimento Interno daquele órgão.

Nessa linha de interpretação, reproduzo a ementa do Acórdão nº 9202-011.578, de 27/11/2024, proferido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), decidido por unanimidade:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/10/2007

SENAI. SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. ISENÇÃO.

A jurisprudência do STJ é firme em reconhecer a ampla isenção tributária de impostos e de contribuições às entidades do Sistema “S”, com fundamento nos arts. 12 e 13, da Lei nº 2.613, de 1955, inclusive, por exemplo, das contribuições incidentes sobre a folha de salários, sendo tema incluído no item nº 1.23 da lista de dispensa de contestar e recorrer de que trata a Portaria PGFN nº 502, de 2016. Parecer SEI nº 12963/2021/ME.

Por fim, impor tais exações aos serviços sociais autônomos contrariaria não apenas a norma legal específica de isenção, mas também a lógica de sua própria constituição, que os

vincula a atividades de interesse público e sem finalidade lucrativa, tornando incompatível equipará-los às empresas para esse fim.

Diante disso, impõe-se o provimento do Recurso Voluntário do sujeito passivo, a fim de que seja reformada a decisão recorrida e cancelado o lançamento no tocante às contribuições destinadas ao INCRA e ao FNDE.

Por fim, cabe esclarecer que, em relação aos valores pagos a título de auxílio-funeral e aviso-prévio-indenizado, não é possível qualquer pronunciamento em grau recursal, pois, conforme visto, o litígio não foi instaurado oportunamente diante da falta de impugnação expressa por parte do recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reconhecer a inexigibilidade das contribuições destinadas ao INCRA e ao FNDE.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite