



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.005055/2009-59  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-010.402 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de março de 2023  
**Recorrente** NÚCLEO EDUCACIONAL E CULTURAL NOSSA SENHORA DE FÁTIMA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2006

RECURSO COM MESMO TEOR DA IMPUGNAÇÃO. DECISÃO RECORRIDA QUE NÃO MERECE REPAROS.

Nos termos da legislação do Processo Administrativo Fiscal, se o recurso repetir os argumentos apresentados em sede de impugnação e não houver reparos, pode ser adotada a redação da decisão recorrida.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS.

É devida contribuição sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, para a Seguridade Social e outras Entidades e Fundos (Terceiros), nos termos da legislação pertinente.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao órgão julgador administrativo se manifestar sobre argumentos de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, a qual julgou procedente o lançamento decorrente da falta de recolhimento de contribuições sociais previdenciárias relacionados ao período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2006.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R\$949.150,54, referentes ao período de 01/2003 a 01/2006, consolidado em 22/11/2006, apurado com base nas divergências apontadas pelo sistema de controle de arrecadação do INSS - “AGUIA” e pelos documentos apresentados pelo contribuinte - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP e Guia da Previdência Social – GPS, conforme descrito no Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD de fls. 152/153.

### **Da Impugnação**

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

A empresa, inconformada com o lançamento, apresentou impugnação tempestiva, sob fls de n.ºs 156 a 174, aduzindo, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

Que a agente fiscalizadora, equivocadamente, enquadrou os estabelecimentos matriz e filiais da impugnante, segundo sua atividade sócio-econômica, no código FPAS n.º 515 e está a ele impondo as contribuições destinadas a terceiros sob a alíquota conjunta de 4,8%, no período compreendido entre 05/2003 a 09/2005.

Entretanto, olvidou a fiscalização que a impugnante, a se ver de seu incluso contrato social, atua também no seguimento de ensino para o primeiro e segundo graus, devendo ser enquadrada, pois no código FPAS n.º 574....

Tanto é assim que nos meses de janeiro de 2003 a outubro 2005, a própria agente fiscal aferiu o crédito tributário à base de 4,5%.

O equívoco perpetrado no lançamento fiscal ora alvejado é incontestado, visto que sobre as instituições de ensino, como a impugnante, não incide a contribuição destinada ao SENAC, e que a alíquota aplicável a título de contribuição ao SEBRAE é de 0,3% (três décimos por cento), ao invés de 0,6% (seis décimos por cento).

Ilegalidade da multa aplicada e da cobrança dos juros de mora aferidos com esteio na taxa SELIC; e que face à inexistência de outra taxa estipulada deve-se apurar o referido acréscimo com suporte no percentual estabelecido no artigo 161, §1º do CTN, qual seja 1% (um por cento).

Da Tramitação do Processo

Tendo em vista o enquadramento da empresa nos códigos de FPAS 515-0 e 574-0, consoante Discriminativo Analítico de Débito – DAD, às fls.06 a 45, e a alegação da defesa, às fls.156 a 167, bem como o disposto nos anexos II e III, da Instrução Normativa –IN n.º 03/2005, relativamente às contribuições destinadas aos terceiros, o processo foi encaminhado à Auditora-Fiscal notificante para manifestar-se quanto ao alegado pela empresa no tocante ao enquadramento no FPAS 515-0 para a matriz e filiais, bem como revisão das alíquotas de terceiros relativamente aos estabelecimentos enquadrados no FPAS 515, tendo em vista que, conforme anexo III da IN 03/2005, a alíquota total para o referido FPAS é 5,8%.

A Auditora no despacho de fls.262-263 prestou as seguintes informações:

Em atendimento ao despacho (fls. 178) do Contencioso Administrativo/DRP–BH datado de 01/02/2007, procedemos a Diligência Fiscal na empresa Núcleo Educacional e Cultural Nossa Senhora de Fátima Ltda, conforme Mandado de Procedimento Fiscal 9383466 (fls.261), para verificarmos as alegações formuladas na defesa apresentada (fls.156/167) de que foi enquadrado indevidamente os estabelecimentos matriz e filiais,

segundo sua atividade econômica, no código FPAS 515 e as contribuições destinadas a terceiros impostas a este.

Que conforme o contrato social da empresa, o objetivo da mesma é ministrar cursos Pré-Vestibulares, Supletivos, Pré- Escolar , inclusive Cursos de Primeiro e Segundo Graus, Universitários, ou a Administração dos mesmos; serviços de Computação Gráfica; treinamentos; a concessão de franquias, bem como, de atividades culturais.

Que a empresa declarou que a matriz 0001-20 possui administração (cód. FPAS 515 e Terc. 115) e Colégio (FPAS 574 e Terc. 099), a filial 0002 é Colégio (FPAS 574 e Terc. 099), a filial 0003 é Pré- Vestibular (FPAS 515 e Terc. 115) e a filial 0005 é Pré-Vestibular (FPAS 515 e Terc. 115). E, tem declarado em GFIP (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) estes FPAS e códigos de Terceiros conforme xerox juntados às fls. 181 a 260.

Que o valor originalmente apurado nesta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi emitida com os seguintes códigos: CNPJ 02.194.319/0001-20 - FPAS 515 TERC 099 e FPAS 574 - TERC 099; CNPJ 02.194.319/0002-01 FPAS 574 - TERC 099; CNPJ 02.194.319/0003-92 FPAS 574 - TERC 099; CNPJ 02.194.319/0005-54 - FPAS 515 - TERC 099.

Que desta forma, está a menor o débito referente a terceiros para o FPAS 515 do estabelecimento 0001-20 e para o estabelecimento 0005-54, que da mesma maneira possui FPAS 515, tendo sido calculado com a alíquota 4,8%, enquanto a correta é 5,8%. Para o estabelecimento 0003-92, encontra-se incorreto o enquadramento da atividade econômica, que foi apurado no código 574, sendo que o correto é 515, refletindo também na alíquota de terceiros, que foi calculada sobre 4,5%, enquanto que a alíquota correta é de 5,8%. Portanto, os enquadramentos a corrigir são os seguintes: CNPJ 02.194.319/0001-20 FPAS 515 TERC 115; CNPJ 02.194.319/0003-92 - FPAS 515 - TERC 115; CNPJ 02.194.319/0005-54 FPAS 515 TERC 115.

Às fls.265 a 269, foi emitido a Decisão Notificação nº 11.401-4/0503/2007, julgando o lançamento procedente. No prazo regulamentar o contribuinte apresentou recurso, que foi encaminhado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, para julgamento.

Através do Acórdão 2402.003.036, a Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara do CARF, fls 303 a 310, decidiu por unanimidade de votos anular a Decisão Notificação - DN de primeira instância, a fim de oportunizar ao contribuinte o exercício do seu direito de defesa.

Às fls. 315, consta que foi encaminhado ao contribuinte cópia do referido Acórdão e do resultado de diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias, a contar do recebimento, para se manifestar quanto ao resultado da diligência.

Dentro do prazo regulamentar, o contribuinte apresentou impugnação de fls.322 a 337, com os argumentos a seguir relatados em síntese:

Com fundamentos nos artigos 100, 142, 145, 146 e 149, do CTN, decisão judicial e entendimentos doutrinários, pugna pela nulidade do lançamento, já que o mesmo não encontra alicerces suficientes para constituir o correspondente crédito tributário.

Nulidade do resultado da diligência fiscal, tendo em vista que não trouxe de forma explícita, clara e congruente os fatos e fundamentos jurídicos que ensejaram a revisão do lançamento no caso em análise.

No mérito, reitera as razões levantadas na impugnação, asseverando, ademais, que o enquadramento dos estabelecimentos da impugnante no código FPAS nº 515 não encontra amparo legal, a se ver do artigo 146, §2º da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003.

Por último pede: 1)- nulidade da NFLD nº 37033984-3, posto que realizada revisão de lançamento em descompasso aos ditames dos artigos 142, 145, 146 e 149, todos do CTN; 2)- nulidade do resultado da diligência fiscal, haja vista a carência da narrativa

dos fatos e fundamentos jurídicos que ensejaram a revisão do lançamento, em nítido quadro de violação do artigo 150, caput e §1º, da Lei 9784/99 e 5º, LV, da Carta Magna.

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 340)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2006

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E DE TERCEIROS.

É devida contribuição sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, para a Seguridade Social e outras Entidades e Fundos (Terceiros), nos termos da legislação pertinente.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

É vedado ao órgão julgador administrativo se manifestar sobre argumentos de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 350/377, em que alegou: preliminarmente: (a) da vedação à revisão do lançamento. Violação aos artigos 142, 145, 146 e 149, todos do Código Tributário Nacional (CTN); (b) nulidade – falta de fundamentação legal para sustentar o lançamento e a sua revisão; (c) autonomia dos estabelecimentos – artigo 127, inciso II do Código Tributário Nacional – autuação fiscal conjunta dos estabelecimentos matriz e filiais. Nulidade; (d) lançamento complementar, erro material, transcurso in albis do prazo de decadência; quanto ao mérito: (a) da apuração indevida do crédito tributário referente às contribuições sociais devidas a terceiros; (b) da apuração incorreta do crédito tributário referente às contribuições previdenciárias e sociais devidas a terceiros; (c) multa moratória, artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações da Lei nº 11.941, de 2009. Limite ao percentual de 20%. Aplicação retroativa. Artigo 106 do Código Tributário Nacional.

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

É o relatório do necessário.

### **Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

### **Do Recurso Voluntário**

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Apesar do esforço do Recorrente em tentar comprovar que estava correta e que não deveria ter sido autuada, limitou-se a repetir os argumentos trazidos em sede de impugnação, que já foram devidamente analisados pela decisão recorrida.

Mesmo as questões ou alegações relacionadas às provas, são meras alegações, desprovidas do efetivo cotejo com o caso que se apresenta, de modo que concordo com os termos. Aplico ao caso o disposto no artigo 57, § 3º do RICARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Sendo assim, passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como razão de decidir.

As impugnações atendem aos requisitos de admissibilidade previstos na legislação, portanto, delas toma-se conhecimento.

Quanto ao pedido da defesa para enquadramento no código FPAS 574, por ser instituição de ensino, e conseqüentemente, decotando-se do cálculo do crédito tributário os valores computados a título de contribuição ao SENAC e substituindo-se a alíquota de contribuição ao SEBRAE de 0,6% para 0,3%, tal qual previsão contida no anexo II da Instrução Normativa INSS/DC nº 100/2003, não merece acolhida, pois conforme informação prestada pela fiscalização, às fls.262 a 263, transcrita no item Relatório desta decisão, os estabelecimentos da empresa devem ser enquadrados da seguinte forma: CNPJ 02.194.319/0001-20 FPAS 515 (terceiros 115) e FPAS 574 (terceiros 099); CNPJ 02.194.319/0002-01 FPAS 574 (terceiros 099); CNPJ 02.194.319/0003-92 FPAS 515 (terceiros115); CNPJ 02.194.319/0005-54 FPAS 515 (terceiros 115).

Assim, verifica-se que o lançamento da contribuição destinada aos Terceiros foi efetuado a menor para o FPAS 515 dos estabelecimentos 0001-20 e 0005-54, tendo sido calculado com a alíquota 4,8%, enquanto a correta é 5,8%. Para o estabelecimento 0003-92, encontra-se incorreto o enquadramento da atividade econômica, que foi apurado no código 574, sendo que o correto é 515, refletindo também na alíquota de terceiros, que foi calculada sobre 4,5%, enquanto que a alíquota correta é de 5,8%.

Ante ao exposto, caberia à fiscalização providenciar lançamento complementar relativo às diferenças das contribuições destinadas aos Terceiros lançadas a menor (um por cento para o SENAC), referentes aos estabelecimentos CNPJ 02.194.319/0001-20, CNPJ 02.194.319/0003-92 e 02.194.319/0005-54, de acordo com o correto enquadramento nos respectivos FPAS e códigos de Terceiros.

Entretanto, caso não tenha sido constituído o crédito relativo às diferenças lançadas a menor (contribuição de 1% para o SENAC), não poderão mais ser lançadas, visto que o período de 01/2003 a 01/2006, já foi atingido pela decadência quinquenal, nos termos do artigo 154, §4º, do Código Tributário Nacional.

Quanto aos argumentos de nulidade, em razão da vedação à revisão do lançamento, e da diligência fiscal, por falta de fundamentação legal para sustentar a revisão, não podem ser acolhidos, pois, no presente caso, não houve alteração do lançamento que foi regularmente notificado ao sujeito passivo. Também não consta dos autos que as diferenças apuradas pela fiscalização em decorrência da diligência foi objeto de novo lançamento.

A fundamentação legal para a cobrança de juros e de multa, bem como a forma pela qual os mesmos foram calculados estão transcritas às folhas 144 a 147, no anexo de Fundamentos Legais do Débito, cuja cópia foi entregue à empresa como parte integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, tendo a fiscalização se limitado a dar efetivo cumprimento à lei, uma vez que seu ato é vinculado.

As taxas de juros aplicadas se acham amparadas legalmente no artigo 13, da Lei 9.065/95, que dispõe que para os títulos federais a partir de 1º de abril de 1995 os juros serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Espacial de Liquidação e Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, estando a previsão para a cobrança de juros contida no artigo 34, da Lei 8.212/91, que teve sua vigência restabelecida pela Medida Provisória 1.571, de 01/04/97, convalidada pelas Medidas Provisórias 1523-8/97 e 1.596-14/97,

transformada na Lei 9.528/97 de 11/12/97, mantendo o entendimento da citada Lei 9.065/95.

A multa de mora, por sua vez, encontra-se prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, sendo que, como já dito, é de aplicação obrigatória pelo Auditor Fiscal.

No tocante aos argumentos de ilegalidade / inconstitucionalidade aduzidos na defesa cabe esclarecer que a validade ou não da Lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional, escapa ao nosso exame, pois se a lei é demasiadamente severa, gerando injustiça, cabe ao Poder Legislativo fazer a sua revisão ou ao Poder Judiciário declarar a ilegitimidade de um texto legal em face da Constituição, quando o preceito nele inserido se mostre evidentemente em desconformidade com a lei.

O ato administrativo é vinculado, sob pena de responsabilidade, sendo que na esfera administrativa não se discute inconstitucionalidade de leis, conforme esclarece o Parecer nº 771/97, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social – MPAS, do qual transcrevemos o trecho abaixo:

Cumpramos ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.”

Ademais, os lançamentos foram efetuados de acordo com a legislação descrita no Relatório Fiscal e no anexo “FLD – Fundamentos Legais do Débito”, não competindo a este órgão julgador apreciar arguição de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, nos termos do artigo 26-A do Decreto nº 70.235, com a redação da Lei 11.941, de 2009.

Portanto, face ao exposto conclui-se que as contribuições constantes do presente lançamento fiscal, bem como os acréscimos legais de juros e multa, são devidos nos termos da legislação inserida no anexo de “Fundamentos Legais do Débito”, não havendo que se falar em exclusão ou redução de valores lançados, assim como nulidade do lançamento pois o mesmo foi efetuado dentro dos limites legais e no estrito cumprimento do dever legal.

Portanto, não prospera sua alegação.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya