



<b>Processo nº</b>	15983.000281/2007-36
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-008.592 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	8 de outubro de 2020
<b>Recorrente</b>	COMERCIAL ESTRELA DALVA LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/04/2007

EMPRESA URBANA. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. INSTITUTO NACIONAL DE COLONIZAÇÃO E REFORMA AGRÁRIA (INCRA). SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). INCIDÊNCIA.

São devidas as contribuições ao Incra e ao Sebrae pelas empresas urbanas que exerçam a atividade econômica de comércio atacadista e distribuição de bebidas em geral.

LEI TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre: (i) a constitucionalidade de contribuições destinadas a outras entidades ou fundos; e (ii) o caráter confiscatório da multa aplicada pela falta de recolhimento de contribuições.

(Súmula CARF nº 2)

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 14, DE 4 DE DEZEMBRO DE 2009.

Para efeito de aplicação da multa mais favorável ao autuado, com base na retroatividade da lei mais benéfica em matéria de penalidade no lançamento fiscal, o cálculo será efetuado em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

## Relatório

Cuida-se de recurso de voluntário interposto em face da decisão da 8<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo II (DRJ/SPOII), por meio do Acórdão nº 17-20.742, de 01/10/2007, cujo dispositivo considerou procedente o lançamento, mantendo a exigência do crédito tributário (fls. 75/86):

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/04/2007

#### **NFLD DEBCAD N° 37.073.385-1, de 30/05/2007.**

**INCONSTITUCIONALIDADE.** A declaração de inconstitucionalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Art. 97 e 102, I "a", da CF.

**CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.** A Lei Complementar nº 84/96, por meio do inciso 1 do artigo I, institui, nos estritos ditames constitucionais, a contribuição previdenciária sobre os pagamentos aos administradores e autônomos.

**MULTA.** Sobre as contribuições sociais em atraso incide multa de mora que não pode ser relevada. Art. 34 e 35, da Lei nº 8.212/91.

**SEBRAE.** Enquadra-se na categoria de contribuição de intervenção no domínio econômico (art. 149 da CF) o tributo vinculado ao SEBRAE.

**INCRA.** É exigível do empregador urbano a contribuição destinada ao INCRA, como ocorre desde a sua origem, quando foi instituída pela Lei nº 2.613/55, em benefício do então criado Serviço Social Rural.

Lançamento Procedente

Extrai-se do Relatório Fiscal que foi lavrada a **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.073.385-1**, para o período de 06/2005 a 04/2007, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, além das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos (fls. 03/24 e 31/35).

Segundo a autoridade tributária, a empresa declarou os valores na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), porém deixou de recolher as contribuições devidas. Com a entrega da GFIP antes do início da ação fiscal, a multa foi reduzida em 50%.

Cientificado da autuação em 30/05/2007, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 03 e 44/57).

Intimada por via postal em 10/04/2008 da decisão do colegiado de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 06/05/2008, conforme data do carimbo no envelope de remessa da correspondência, no qual reitera os argumentos de fato e direito de sua impugnação, a seguir resumidos (fls. 88/89 e 90/104):

- (i) ilegalidade da cobrança da contribuição previdenciária sobre valores pagos a autônomos, administradores e avulsos;
- (ii) inexigibilidade da cobrança da contribuição destinada ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) para as empresas urbanas;
- (iii) inconstitucionalidade da contribuição devida para o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae); e
- (iv) impossibilidade do lançamento da multa, além da natureza confiscatória da penalidade aplicada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

## Mérito

Em primeiro lugar é oportuno repisar que o presente lançamento comprehende fatos geradores do período de 06/2005 a 04/2007.

À vista disso, é fora de propósito a alegação do recurso voluntário de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária da empresa incidente sobre as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, com base no inciso I do art. 3º da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989.

Com efeito, o fundamento do lançamento fiscal é o inciso III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999, que é válido e produz efeitos tributários até os dias atuais.

A contribuição devida ao Incra exigida da recorrente encontra sua hipótese de incidência no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, que manteve o adicional a contribuição previdenciária das empresas, originalmente instituído no § 4º do art. 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955. A alíquota de 0,2% foi determinada pelo inciso II do art. 15 da Lei Complementar nº 11, de 25 de maio de 1971. A seguir, são transcritos os dispositivos citados:

### **Lei nº 2.613, de 1955**

Art 6º É devida ao S.S.R. a contribuição de 3% (três por cento) sobre a soma paga mensalmente aos seus empregados pelas pessoas naturais ou jurídicas que exerçam as atividades industriais adiante enumeradas

(...)

§ 4º A contribuição devida por todos os empregadores aos institutos e caixas de aposentadoria e pensões é acrescida de um adicional de 0,3% (três décimos por cento) sobre o total dos salários pagos e destinados ao Serviço Social Rural, ao qual será diretamente entregue pelos respectivos órgãos arrecadadores.

### **Decreto-Lei nº 1.146, de 1970**

Art 3º É mantido o adicional de 0,4% (quatro décimos por cento) a contribuição previdenciária das empresas, instituído no § 4º do artigo 6º da Lei nº 2.613, de 23 de setembro de 1955, com a modificação do artigo 35, § 2º, item VIII, da Lei número 4.863, de 29 de novembro de 1965. (DESTAQUEI)

### **Lei Complementar nº 11, de 1971**

Art. 15. Os recursos para o custeio do Programa de Assistência ao Trabalhador Rural provirão das seguintes fontes:

(...)

II - da contribuição de que trata o art. 3º do Decreto-lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, a qual fica elevada para 2,6% (dois e seis décimos por cento), cabendo 2,4% (dois e quatro décimos por cento) ao FUNRURAL.

(...)

A sucessão no tempo das leis que regem a contribuição ao Incra resultou em inúmeros debates a respeito da manutenção da exigibilidade do tributo após a edição da Lei nº 7.787, de 1989, e de outras posteriores que vieram a modificar a legislação de custeio da Previdência Social.

Ao final e ao cabo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), à luz da legislação infraconstitucional, acabou pacificando a matéria no sentido da legitimidade da cobrança da parcela de 0,2% destinada ao Incra, porquanto a contribuição não foi extinta pela Lei nº 7.787, de 1989, nem pela Lei nº 8.212, de 1991.

Restou firmada a seguinte tese, resultado do julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 977.058/RS, da relatoria do Ministro Luiz Fux, no rito dos recursos repetitivos, que transitou em julgado em 12/12/2008 (Tese 83/STJ):

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.

Posteriormente, foi editada a Súmula nº 516, que versa sobre a validade da contribuição ao Incra pelas empresas urbanas e rurais:

**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 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.<sup>1</sup>

É verdade que a contribuição destinada ao Incra aguarda exame do Supremo Tribunal Federal (STF), na sistemática da repercussão geral, no que toca à referibilidade e natureza jurídica em face da Emenda Constitucional (EC) nº 33, de 11 de dezembro de 2001. Até o momento não há manifestação que acarrete reprodução obrigatória nas decisões deste Tribunal Administrativo (Tema 495/STF).

Em resumo, a sujeição passiva da contribuição ao Incra não sofreu alteração ao longo do tempo, vinculada que está, desde a sua origem, ao conceito de empresa previsto no direito previdenciário.

Quanto à contribuição destinada ao Sebrae, a sua natureza jurídica também consubstancia finalidade intervintiva no domínio econômico, segundo o entendimento predominante nos Tribunais Superiores, sendo exigível daqueles que se sujeitam à contribuição ao Serviço Social do Comércio (Sesc), nos termos do § 3º do art. 8º da Lei nº 8.029, de 12 de abril de 1990, como é a hipótese da empresa recorrente.

---

<sup>1</sup> Entre outros, decisão no REsp nº 864.378/CE, relatora Ministra Eliana Calmon, julgado pela 2<sup>a</sup> Turma do STJ em 12/12/2006.

Configura a exação um verdadeiro adicional às contribuições relativas ao denominado “Sistema S” e não está vinculada à natureza jurídica ou ao porte econômico da pessoa jurídica.<sup>2</sup>

O STF no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 635.682/RJ, relator Ministro Gilmar Mendes, na sessão do plenário de 25/04/2013, com trânsito em julgado em 11/05/2017, confirmou a desnecessidade de edição de lei complementar para a instituição da contribuição destinada ao Sebrae, bem como sua natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico, sendo válida a cobrança do tributo ainda que ausente a contraprestação direta em favor do contribuinte (Tema 227/STF).

Recentemente, no julgamento do RE nº 603.624/SC, na sistemática da repercussão geral, o Plenário do STF fixou a tese, por maioria de votos, que a contribuição devida ao Sebrae, com fundamento na Lei nº 8.029, de 1990, foi recepcionada pela EC nº 33, de 2001. É dizer que a decisão da Corte reconheceu a subsistência da exação com base na folha de salários, mesmo após a emenda constitucional (Tema 325/STF).

A propósito, escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos reconhecer a constitucionalidade de contribuições destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), na medida em que a matéria demanda o confronto da lei tributária com preceitos de ordem constitucional. Argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa.

Nessa perspectiva, não só o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

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

A multa no lançamento foi aplicada corretamente pela autoridade fiscal, com fundamento na lei vigente à época dos fatos, considerando a falta de recolhimento das contribuições na data de vencimento da obrigação tributária (art. 35, inciso II, e § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991).

Com relação ao caráter confiscatório e/ou abusivo da penalidade, há óbice do exame da matéria pelas razões já expostas (Súmula CARF nº 2).

De qualquer modo, cabe fazer alusão à Medida Provisória (MP) nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, posterior ao protocolo do recurso voluntário, que alterou a legislação previdenciária, inclusive no tocante à imposição de penalidades pelo descumprimento de obrigação tributária.

Em matéria de penalidade, a legislação superveniente mais favorável ao sujeito passivo deverá ser aplicada ao ato administrativo não definitivamente julgado, nos termos do inciso II do art. 106 do CTN.

---

<sup>2</sup> AgRg no Agravo de Instrumento nº 936.025/SP, Relator Ministro Humberto Martins, 2<sup>a</sup> Turma, julgado em 18/9/2008.

Para efeito de avaliação da retroatividade da lei mais benéfica, o cálculo da multa será feito em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009.

Na hipótese de lançamento relativo a contribuições declaradas em GFIP, a multa está limitada àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 (art. 5º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009).

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU PARCIAL PROVIMENTO para determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess